FH 3298

La revue fiduciaire
Feuillet→Hebdo

www.revuefiduciaire.com

JURIDIQUE/SOCIAL

Responsabilité de l'expert comptable chargé de la paie PAGE 3

FISCAL

Abattement pour durée de détention : départ à la retraite du dirigeant PAGE 5

Cession d'entreprise dans un cadre familial ou à des salariés : abattement de 300 000 € PAGE 11

SYNTHÈSE

Provisionner vos créances douteuses : mode d'emploi PAGE 16

RAPPEL D'OBLIGATIONS

SARL : comment préparer votre assemblée 2009 ? PAGE 25

Agenda fiscal et social de mai 2009 PAGE 43

INFOS BRÈVES PAGE 2

■ Nouveau classement des communes en ZRR ■ Jours fériés du printemps 2009 ■ Autorisation de licencier un salarié protégé ■

CHIFFRES PAGE 44

● Clauses de sauvegarde ●

ISSN 0223-4718 6,50 € N°1333

FISCAL-SOCIAL

Nouveau classement des communes en ZRR

Arrêté du 9 avril 2009, JO du 11, p. 6337

La liste des communes classées en zone de revitalisation rurale (ZRR) depuis le 1er janvier 2009 a été publiée par arrêté (arrêté du 9 avril 2009, JO du 11, p. 6337). Les arrêtés des 30 décembre 2005, 6 juin 2006 et 23 juillet 2007 sont abrogés.

Rappelons que le classement en ZRR permet aux entreprises de bénéficier d'exonérations de cotisations patronales de sécurité sociale, d'impôts directs et de taxe professionnelle (voir *RF* 985, §§ 322 et 1602 et *RF* 991, § 3011) et aux contribuables qui investissent dans l'immobilier de loisirs de bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu (voir *RF* 996, § 1437).

SOCIAL

Jours fériés du printemps 2009

VENDREDI 1er MAI. Le 1er Mai est un jour férié obligatoirement chômé, sauf exceptions (voir *RF* 984, § 3155). Dans les cas exceptionnels où le 1er Mai est travaillé, les salariés ont droit, en plus du salaire normal dû pour cette journée, à une indemnité égale au montant de ce salaire (en clair, le 1er Mai travaillé est payé double).

8 ET 21 MAI + 1er JUIN. Les vendredi 8 Mai, jeudi 21 mai (Ascension) et lundi 1er juin (Pentecôte) sont des jours fériés ordinaires, travaillés ou chômés selon les cas, sachant que la récupération des heures perdues un jour férié chômé est interdite. Lorsqu'ils sont travaillés, aucune majoration de salaire n'est en principe due, sauf usage ou disposition conventionnelle contraire.

JOURNÉE DE SOLIDARITÉ. Dans certaines circonstances, l'une de ces journées (excepté le 1er Mai) peut être travaillée au titre de la journée de solidarité (voir *RF* 984, §§ 3171 à 3173).

PONT. Si un pont est accordé (ex. : vendredi 22 mai), il peut, le cas échéant, donner lieu à récupération (voir *RF* 984, §§ 3168 à 3170).

Autorisation de licencier un salarié protégé

CE 20 mars 2009, n° 309195

Les salariés investis de fonctions représentatives bénéficient d'une protection exceptionnelle. L'employeur doit notamment demander l'autorisation de l'inspecteur du travail avant tout licenciement (c. trav. art. L. 2421-1 et L. 2421-3 ; voir *RF* 990, §§ 1897 à 1899).

Dans sa demande d'autorisation, l'employeur doit prendre soin d'indiquer l'ensemble des fonctions représentatives exercées par le salarié protégé, lorsque celui-ci a plusieurs mandats. S'il en indique seulement certaines, il risque l'annulation de l'autorisation de licenciement donnée par l'inspecteur du travail.

La revue fiduciaire Feuillet→Hebdo FH 3298

LA REVUE FIDUCIAIRE
100 rue La Fayette - 75485 Paris Cedex 10
Service Relations Clients : 0 826 80 52 52 (0,15 € ttc/min) - Fax : 01 41 83 52 53
www.GroupeRF.com

> Encarts sur une partie du tirage : Formulaire de l'entreprise et Fidu-Expert

Directeur de la publication : Yves de la Villeguérin • **Directeur des rédactions :** Emmanuel de Truchis • **Directrice de la rédaction :** Marie-Christine Martini • **Rédactrice en chef du Feuillet hebdomadaire :** Sophie Merchat • **Rédaction :** Florence Bernal, Thierry Cours, Maud Geslot, Thomas Sillas, Françoise Soulé (rédaction fiscale), Anne Laurique (chef de rubrique), Sylvie de Roumefort (rédaction juridique), Nicolas Raymond (rédaction sociale), Maryannick Perez (secrétaire de rédaction), Christine Deveuve (PAO) • Le Feuillet hebdomadaire est édité par le **Groupe Revue Fiduciaire** • Président-directeur général : Yves de la Villeguérin • Principaux associés : SEPFI SA et OCIFAM SAS • **Publicité, promotion :** Martine Dreger, Sylvie Gay • **Conception, direction artistique :** Agence Reymann • **Imprimerie :** Vic Services, 34 quai de l'Aisne, 93500 Pantin • N° de la Commission paritaire : 1010 T 87221 • Dépôt légal avril 2009 • Abonnement annuel - France : 185 € - Hors métropole : 258 € • Cette revue peut être utilisée dans le cadre d'actions de formation • Reproduction même partielle strictement interdite.

SP EJP

1 Responsabilité de l'expert comptable chargé de la paie

Lorsque l'expert comptable établit des bulletins de paie et des déclarations sociales, il doit se soucier de la régularité juridique des contrats de travail, même si l'entreprise ne l'a pas chargé de leur rédaction.

Cass. com. 17 mars 2009, n° 07-20667

L'ESSENTIEL

- *L'expert comptable chargé de la paie reçoit nécessairement des informations sur les contrats de travail. Si ces informations révèlent une irrégularité, il doit conseiller son client en conséquence.*
- *Pour prévenir une action en responsabilité, l'expert comptable a tout intérêt à remplir son obligation de conseil par écrit.*

Responsabilité alourdie par la Cour de cassation

▸ Un employeur condamné par le conseil de prud'hommes

1-1 En mars 2000, un centre chirurgical avait chargé son expert comptable d'une mission accessoire qui portait sur l'établissement des bulletins de paie de deux salariées et des déclarations aux organismes sociaux.

Fin 2000, une de ces deux salariées engageait une procédure devant le conseil de prud'hommes. Elle faisait valoir qu'elle avait travaillé au centre chirurgical, en tant qu'aide opératoire, de février à novembre 2000 sans avoir signé de contrat à durée déterminée. Elle obtenait ainsi que son contrat soit requalifié en contrat à durée indéterminée. Conséquence de cette requalification, la rupture de son contrat était jugée sans cause réelle et sérieuse et le centre médical était condamné à lui verser un peu plus de 20 000 €.

▸ L'employeur se retourne contre son expert comptable

1-2 Le centre chirurgical s'est retourné contre l'expert comptable, lui reprochant de ne pas l'avoir mieux conseillé, mais les juges ont repoussé cette action car la mission de cet expert comptable ne comprenait pas la rédaction des contrats de travail.

Cette décision a été censurée par la Cour de cassation dans des termes ne laissant guère place à l'interprétation : « l'expert comptable qui a reçu la mission de rédiger les bulletins de paie et les déclarations sociales pour le compte de son client a, compte tenu des informations qu'il doit recueillir sur le contrat de travail pour établir ces documents, une obligation de conseil afférente à la conformité de ce contrat aux dispositions légales et réglementaires ».

Conséquences pratiques pour les experts comptables

▸ **Les faiblesses de la défense de cet expert comptable**

1-3 L'expert comptable était conscient de la difficulté que posait le recours par à-coups à cette aide opératoire. Il avait interrogé un cabinet d'avocat et avait reçu, en avril 2000, un fax lui répondant qu'il « fallait rédiger un CDD classique à chaque fois ».
Pour tenter de démontrer qu'il avait rempli son devoir de conseil, l'expert comptable a fourni aux juges une attestation d'une de ses anciennes salariées, qui indiquait : « malgré le conseil d'effectuer un CDD pour chaque intervention nécessitant la présence de M^me^ …, M. …[représentant du centre médical] ne me fournissait pas les éléments à temps pour rédiger un CDD ». Cette attestation n'a eu aucun poids dans la défense de l'expert comptable.

Comment l'expert comptable doit-il justifier de ses conseils ?

1-4 L'aide opératoire ne pouvait être recrutée pour des missions ponctuelles qu'après conclusion d'un CDD écrit et à temps partiel. L'expert comptable devait donc alerter son client des risques liés à l'absence d'un tel contrat, lui conseiller de proposer à la salariée une régularisation amiable et l'informer de l'impossibilité de mettre fin, en l'état, à la relation de travail sans une procédure de licenciement.
Ce type de mise en garde doit être donné dans un écrit susceptible de convaincre des juges, si nécessaire. Il doit donc s'agir d'un écrit de l'expert comptable lui-même, rédigé au moment où le conseil est donné (et non après coup) et garantissant sa réception. Avant d'envisager l'envoi d'un courrier recommandé AR, l'expert comptable pourra adresser un e-mail à son client.
La prudence l'incitera à ne plus établir de bulletins de travail au titre d'un CDD si ce contrat n'est toujours pas signé.

SPÉCIAL ABONNÉ

Pour bénéficier des **services internet compris dans votre abonnement,** dans les meilleures conditions, envoyez nous dès aujourd'hui à : **serviceweb@grouperf.com**

- votre adresse e-mail,
- votre numéro client (figurant sur votre facture)

ou appellez le **0 826 80 52 52** (0.15 € TTC / min)

2 Abattement pour durée de détention : départ à la retraite du dirigeant

Pour les cessions réalisées à partir de 2009, les dirigeants de PME qui cèdent les titres de leur société disposent d'un délai de deux ans pour cesser toute fonction dans cette société et faire valoir leurs droits à la retraite.

BO 5 C-2-09 du 7 avril 2009

L'ESSENTIEL

- *Comme pour les plus-values professionnelles* (voir FH 3296-1)*, l'administration transpose au délai de deux ans applicable dans le cadre des cessions réalisées à compter de 2009 les solutions retenues pour apprécier le délai d'un an dans le cadre des cessions réalisées de 2006 à 2008.*
- *Pour les cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2008, le délai qui sépare la cession de la cessation de toute fonction dans la société et du départ à la retraite reste fixé à un an.*
- *Lorsque le dirigeant est atteint d'une invalidité ou perçoit l'allocation de préretraite amiante, l'abattement s'applique même s'il n'a pas atteint, à la date de la cession, l'âge légal pour faire valoir ses droits à la retraite.*

Allongement du délai pour partir à la retraite et cesser toute fonction

2-1 Les dirigeants de PME européennes qui cèdent les titres ou droits de leur société à l'occasion de leur départ à la retraite bénéficient, sous certaines conditions, de l'abattement pour durée de détention sur les plus ou moins-values réalisées du 1er janvier 2006 au 31 décembre 2013 (CGI art. 150-0 D bis et 150-0 D ter ; voir « Plus-values des particuliers », *RF* 969, §§ 305 à 385).

Pour les cessions réalisées de 2006 à 2008, le cédant doit cesser toute fonction dans la société et faire valoir ses droits à la retraite dans l'année suivant ou précédant cette cession (voir *RF* 969, §§ 362 à 373).

Pour les cessions réalisées à compter du 1er janvier 2009 (loi 2008-1443 du 30 décembre 2008, art. 38-II et III ; CGI art. 150-0 D ter modifié) :

- le délai dont dispose le dirigeant cédant pour céder les titres ou droits de sa société, cesser toute fonction dans cette société et faire valoir ses droits à la retraite est porté à deux années au lieu d'une seule ;
- les conditions de remise en cause de l'abattement sont aménagées lorsque, dans ce délai de deux ans, le dirigeant n'a pas cédé totalement (ou partiellement) les titres ou droits de sa société, n'a pas cessé ses fonctions dans cette société ou n'a pas fait valoir ses droits à la retraite.

Décompte du délai

2-2 Le délai de deux ans s'entend des vingt-quatre mois consécutifs suivant ou précédant la date de la cession (délai apprécié de date à date). Ainsi :
- si la cession intervient antérieurement à la cessation des fonctions et au départ à la retraite, il ne doit pas s'écouler un délai supérieur à vingt-quatre mois entre la date de la cession et la date du dernier de ces deux événements (cessation des fonctions ou départ à la retraite) ;
- si la cession intervient postérieurement à la cessation des fonctions et au départ à la retraite, il ne doit pas s'écouler un délai supérieur à vingt-quatre mois entre le premier de ces événements (cessation des fonctions ou départ à la retraite) et la date de la cession. En outre, ces deux événements doivent être intervenus à la date de la cession.

→ **EXEMPLE** *Un actionnaire qui cède l'intégralité de ses actions d'une PME le 15 avril 2009 devra :*
- soit avoir cessé toute fonction dans la société et avoir fait valoir ses droits à la retraite à partir du 15 avril 2007, ces deux événements devant être intervenus à la date de la cession ;
- soit cesser toute fonction dans la société et faire valoir ses droits à la retraite au plus tard le 15 avril 2011.

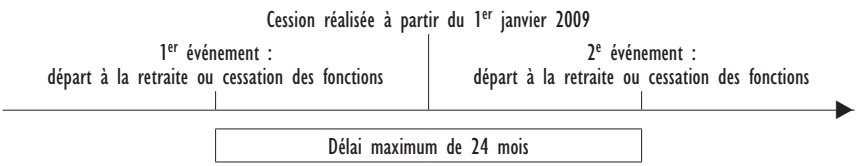
L'allongement du délai ne modifie pas les conditions générales relatives à la cessation de toute fonction dans la société et au départ à la retraite (BO 5 C-1-07, n^{os} 151 à 162 ; voir *RF* 969, §§ 362 à 373).

Rappelons, en outre, que :
- la cession doit porter sur la totalité ou, dans certaines conditions, sur une partie seulement (voir § 2-8) des titres ou droits détenus par le cédant ;
- pour bénéficier de l'abattement, le cédant doit avoir exercé, de manière continue pendant les 5 années précédant la cession, certaines fonctions de direction, définies par la loi, dont la rémunération a représenté plus de la moitié de ses revenus professionnels (CGI art. 150-0 D ter-I-2° a ; voir *RF* 969, §§ 350 à 355).

Assouplissements

▸ Chronologie des opérations

2-3 Le départ à la retraite et la cessation des fonctions peuvent intervenir, indifféremment, l'un avant la cession et l'autre après la cession, sous réserve toutefois qu'il ne s'écoule pas un délai supérieur à vingt-quatre mois (apprécié de date à date) entre les deux événements (cessation des fonctions et départ à la retraite, ou inversement).


Cession réalisée à partir du 1er janvier 2009
1er événement : départ à la retraite ou cessation des fonctions
2e événement : départ à la retraite ou cessation des fonctions
Délai maximum de 24 mois

La circonstance que les conditions permettant l'ouverture des droits à la retraite (notamment en ce qui concerne le nombre de trimestres validés), ou celles relatives à l'âge légal pour faire valoir ses droits à la retraite, n'aient été réunies qu'après la cession est sans incidence pour l'application de l'abattement, dès lors que le délai légal de vingt-quatre mois entre la cession et l'entrée en jouissance des droits à la retraite est bien respecté.

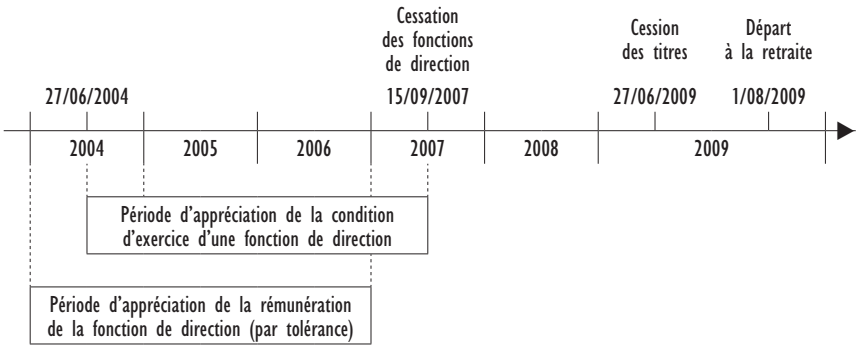
▸ Non-respect de la fonction de direction ou de la proportion de la rémunération

2-4 Lorsque, avant la cession des titres ou droits (dans le délai maximum de vingt-quatre mois précédant la cession), le cédant a cessé ses fonctions de direction dans la société et/ou est entré en jouissance de ses droits à la retraite, il est admis, pour l'appréciation de la condition relative à l'exercice de fonctions de direction (CGI art. 150-0 D ter-I-2° a ; voir § 2-1 et *RF* 969, §§ 350 à 355), de ne pas tenir compte de la période comprise entre (BO 5 C-2-09, n° 14) :
- la date de cessation des fonctions et/ou du départ à la retraite (premier de ces deux événements),
- et la date de la cession.

En outre, pour apprécier si la rémunération perçue au titre de la fonction de direction a représenté plus de la moitié des revenus professionnels du cédant (voir § 2-1 et *RF* 969, § 352), il est admis de ne pas tenir compte des rémunérations perçues du 1er janvier de l'année de cessation des fonctions de direction et/ou du départ à la retraite (le premier de ces deux événements) jusqu'au 31 décembre de l'année précédant celle de la cession (BO 5 C-1-07, nos 124 à 131 et BO 5 C-2-09, n° 14).

Rappelons que, pour apprécier la condition relative à la rémunération, il est admis de prendre en compte les rémunérations perçues au cours des cinq années civiles précédant la cession (BO 5 C-1-07, n° 132 ; voir *RF* 969, §§ 351 et 353).

→ **EXEMPLE** *Un dirigeant cède l'intégralité des titres de sa PME le 27 juin 2009. Il a cessé toute fonction dans cette société le 15 septembre 2007 et fera valoir ses droits à la retraite le 1er août 2009.*
Dans cette situation, il est admis que les rémunérations à prendre en compte pour apprécier le rapport de 50 % soient celles perçues au titre de la fonction de direction au cours des années civiles 2004 à 2006.
Afin de tenir compte du principe de l'annualité de l'impôt, il est admis de prendre en compte les rémunérations perçues au cours des cinq années civiles précédant la cession, pour apprécier si la rémunération perçue au titre de la fonction de direction a représenté, de manière continue pendant les cinq années précédant la cession, plus de la moitié des revenus professionnels du cédant (BO 5 C-1-07, n° 132).



▸ Décès du cédant dans les deux ans suivant la cession

2-5 En cas de décès du cédant dans les deux années suivant la cession (délai apprécié de date à date), la condition relative au départ à la retraite est réputée remplie dès lors que le cédant a atteint l'âge légal pour entrer en jouissance de ses droits à la retraite à la date du décès, ou aurait atteint cet âge légal dans les vingt-quatre mois suivant la cession. Ce délai est apprécié de date à date (BO 5 C-2-09, n° 15).

▸ Dirigeant atteint d'une invalidité ou percevant l'allocation de préretraite amiante

2-6 Lorsque le dirigeant atteint d'une invalidité de 2e ou de 3e catégorie (au sens de l'article L. 341-4 du code de la sécurité sociale) cède la totalité de ses titres ou droits, l'abattement pour durée de détention s'applique, même si le cédant n'a pas atteint, à la date de la cession, l'âge légal pour faire valoir ses droits à la retraite, si (BO 5 C-2-09, n° 15) :

- toutes les autres conditions prévues pour l'abattement retraite (CGI art. 150-0 D ter) sont remplies ;
- et la cession intervient dans les vingt-quatre mois qui suivent la date de délivrance, au cédant, de la carte d'invalidité (carte prévue à l'article L. 241-3 du code de l'action sociale et des familles) ou, à défaut, du justificatif du classement en invalidité de 2e catégorie.

La justification est apportée par la production, auprès de l'administration fiscale, en lieu et place de la carte d'invalidité, soit de l'attestation de la caisse régionale de sécurité sociale (ou organisme débiteur de la pension d'invalidité) indiquant que le cédant est classé dans la 2e catégorie d'invalidité, soit de la notification de l'attribution d'une pension d'invalidité au titre d'un régime de sécurité sociale consécutive au classement dans cette même catégorie.

La même tolérance s'applique lorsque les titres ou droits sont cédés en totalité par un dirigeant bénéficiaire de l'allocation de cessation anticipée d'activité des travailleurs de l'amiante (allocation de préretraite amiante). Le délai de vingt-quatre mois est décompté à partir de la date à laquelle la caisse régionale d'assurance maladie a notifié au cédant sa décision de lui verser l'allocation de préretraite amiante (rép. Hutin n° 27078, JO 25 novembre 2008, AN quest. p. 10208 ; BO 5 C-2-09, n° 15).

Cessions échelonnées dans le temps

2-7 Lorsque les cessions sont échelonnées dans le temps, qu'elles soient réalisées au profit d'un ou de plusieurs cessionnaires, plusieurs cessions peuvent être cumulativement prises en compte pour apprécier la condition de cession totale ou partielle (CGI art. 150-0 D ter-I-1°).

La **cession partielle** ouvre droit à l'abattement pour durée de détention lorsqu'elle porte (voir *RF* 969, § 344) :
- sur un nombre de titres ou de droits démembrés conférant au cédant plus de 50 % des droits de vote de la société dont les titres ou droits sont cédés ;
- ou, en cas de la seule détention de l'usufruit, sur un nombre de droits démembrés conférant au cédant plus de 50 % des droits dans les bénéfices sociaux de la société dont les titres sont cédés.

→ **EN PRATIQUE** *Il est possible de prendre en compte* (BO 5 C-2-09, n° 17) *:*
- soit toutes les cessions intervenues dans les vingt-quatre mois précédant la cessation des fonctions ou le départ à la retraite (dernier de ces deux événements) ;
- soit toutes les cessions intervenues dans les vingt-quatre mois suivant la cessation des fonctions ou le départ à la retraite (premier de ces deux événements).
En revanche, on ne peut pas cumuler les cessions réalisées antérieurement et postérieurement à l'un de ces événements.

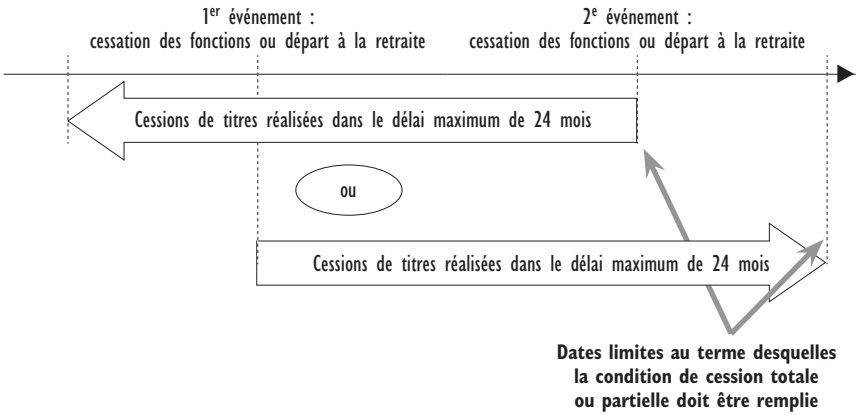
▸ Cession précédant ou suivant la cessation des fonctions ou le départ

à la retraite

2-8 Lorsque des cessions échelonnées sont réalisées avant la cessation des fonctions ou le départ à la retraite ou après ces événements, la condition de cession totale ou partielle (voir § 2-7) s'apprécie alternativement (BO 5 C-2-09, n° 18) :
- soit pendant la période de vingt-quatre mois précédant le dernier de ces deux événements (cessation des fonctions ou départ à la retraite) ;
- soit pendant la période de vingt-quatre mois suivant le premier de ces deux événements.

En aucun cas, ces périodes ne peuvent être cumulées pour l'appréciation de la condition de cession totale (ou, dans certains cas, partielle).

Les cessions intervenues entre la cessation des fonctions et le départ à la retraite peuvent être prises en compte pour l'appréciation de la condition de cession totale (ou partielle) dans les délais indiqués, mais, en tout état de cause, il ne peut pas s'écouler un délai supérieur à vingt-quatre mois entre ces deux événements.


1er événement :
cessation des fonctions ou départ à la retraite
2e événement :
cessation des fonctions ou départ à la retraite
Cessions de titres réalisées dans le délai maximum de 24 mois
ou
Cessions de titres réalisées dans le délai maximum de 24 mois
Dates limites au terme desquelles
la condition de cession totale
ou partielle doit être remplie

▸ Cessation des fonctions et départ à la retraite intervenant à la même date

2-9 Pour apprécier la condition de cession totale ou partielle (voir § 2-7), il est possible de prendre en compte les cessions intervenues avant le départ à la retraite (ou la cessation des fonctions) et celles intervenues après ces événements, sous réserve qu'il ne s'écoule pas un délai supérieur à vingt-quatre mois entre la première et la dernière des cessions prises en compte pour déterminer cette condition (BO 5 C-1-07, n° 113 et BO 5 C-2-09, n° 19).

→ **EXEMPLE** *Le P-DG, actionnaire à 100 % du capital d'une SAS (droits de vote et droits dans les bénéfices sociaux), fait valoir ses droits à la retraite et cesse ses fonctions de direction dans la société le même jour (15 mai 2010). Il procède ou a procédé à la cession échelonnée de l'intégralité de ses actions aux dates et dans les proportions suivantes :*
- *18 septembre 2008 : 5 % du capital ;*
- *20 juin 2009 : 55 % du capital ;*
- *19 février 2010 : 15 % du capital ;*

- 4 février 2011 : 25 % du capital.
Pour l'appréciation de la condition de cession totale, il convient de prendre en compte les cessions suivantes (solutions alternatives).

Cessions à retenir	Commentaires
Cessions réalisées dans les 24 mois suivant le départ à la retraite (ou la cessation des fonctions), c'est-à-dire celles réalisées du 15 mai 2010 au 15 mai 2012.	L'ensemble des cessions réalisées au cours de cette période représente 25 % du capital de la société (cession du 4 février 2011). Cette cession représentant une cession totale (cession de l'ensemble des actions détenues par le cédant au jour de la cession), elle peut bénéficier de l'abattement (1). Les autres cessions ne bénéficient pas de l'abattement.
Cessions réalisées dans les 24 mois précédant le départ à la retraite (ou la cessation des fonctions), c'est-à-dire celles réalisées du 1er janvier 2009 au 15 mai 2010.	L'ensemble des cessions réalisées au cours de cette période représente 70 % du capital de la société (cessions des 20 juin 2009 et 19 février 2010), soit plus de la moitié des droits de vote. Elles peuvent bénéficier de l'abattement (1). La cession du 18 septembre 2008 et celle du 4 février 2011 ne bénéficient pas de l'abattement.
En application de la tolérance, cessions réalisées dans les 24 mois qui suivent la première cession, c'est-à-dire celles réalisées du 20 juin 2009 (première cession à prendre en compte) au 20 juin 2011.	L'ensemble des cessions réalisées au cours de cette période représente 95 % du capital. Dès lors qu'elles constituent une cession totale, ces cessions peuvent bénéficier de l'abattement (1). La cession du 18 septembre 2008 ne bénéficie pas de l'abattement.
(1) Si toutes les autres conditions pour l'abattement retraite sont par ailleurs remplies.	

Conséquence du non-respect du délai

2-10 L'abattement est remis en cause lorsque, au terme du délai de vingt-quatre mois apprécié de date à date dans les conditions exposées ci-dessus (voir §§ 2-2 à 2-9), le dirigeant n'a pas respecté l'une des conditions suivantes : cession totale (ou, le cas échéant, partielle) de ses titres ou droits, cessation de toute fonction dans la société concernée ou entrée en jouissance de ses droits à la retraite. La remise en cause est effectuée au titre de l'année au cours de laquelle intervient le terme de ce délai de deux ans (CGI art. 150-0 D ter-IV, dernière phrase).

→ **EXEMPLE** *Le dirigeant d'une société détient 40 % du capital de sa PME depuis plus de 8 ans et cède la moitié de ses actions le 5 mars 2009.*
À cette date, il n'a ni cessé toute fonction dans la société, ni fait valoir ses droits à la retraite.
Pour l'imposition des revenus de 2009, il demande à bénéficier de l'abattement de 100 % au titre de la plus-value qu'il a réalisée.
Cette exonération d'impôt sur le revenu sera acquise si, au plus tard le 5 mars 2011, le cédant :
- a cédé le solde de ses actions (la moitié restante) ;
- a cessé toute fonction dans la société ;
- et a fait valoir ses droits à la retraite.
Si l'une de ces conditions n'est pas respectée au terme de ce délai, soit au plus tard le 5 mars 2011, l'exonération d'impôt sur le revenu obtenue au titre des revenus de l'année 2009 sera remise en cause au titre de l'imposition des revenus de l'année 2011.

→ **REMARQUE** *Pour les cessions réalisées avant le 1er janvier 2009, lorsque dans le délai d'une année, le dirigeant n'a pas respecté la condition de cession totale (ou, le cas échéant, partielle) de ses titres ou droits, ou n'a pas cessé toute fonction dans la société, ou n'a pas fait valoir ses droits à la retraite, l'abattement est remis en cause au titre de l'année au cours de laquelle est intervenu le transfert de propriété des titres ou droits (fait générateur d'imposition de la plus-value).*

« Plus-values des particuliers », RF 969, §§ 344 à 355 et 362 à 370

3 Cession d'entreprise dans un cadre familial ou à des salariés : abattement de 300 000 €

Pour la liquidation des droits de mutation à titre onéreux, un abattement de 300 000 € s'applique sur la valeur du fonds en cas de rachat de l'entreprise par les salariés et les membres du cercle familial proche du cédant qui s'engagent à poursuivre leur activité professionnelle dans l'entreprise pendant cinq ans.

BO 7 D-1-09 du 2 avril 2009

L'ESSENTIEL

- *L'abattement s'applique à toute entreprise ou société exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, à l'exception de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier.*
- *L'acquéreur peut être une personne physique ou une entreprise unipersonnelle (EURL, SASU, EARL, SELARL).*
- *L'abattement s'applique sur l'assiette des droits de mutation à titre onéreux perçus à l'occasion de la transmission de fonds et de clientèles d'entreprises cédés directement ou indirectement via la cess[illegible] concernée.*
- *L'abattement ne peut s'appliquer qu'u[illegible] un même acquéreur et le reliquat d'ab[illegible] sur une autre cession entre les mêmes[illegible]*

DIRECT

L'« Essentiel » fait ressortir les points clés des nouvelles mesures : vous repérez directement ceux qui vous concernent !

Quelles sont les mutations co[illegible]

3-1 L'abattement de 300 000 € concer[illegible]
- les fonds artisanaux (loi 96-603 du[illegible]
- les fonds de commerce ;
- les fonds agricoles (c. rural art. L.[illegible]
- les clientèles d'entreprises ;
- les conventions de successeu[illegible]

La cession peut porter directe[illegible]nt, au profit de plusieurs acquéreurs (acquis[illegible]
Elle peut également être indirecte si elle s'opère via la [illegible]ar-tielle, des titres de la société concernée.

Les autres actifs de l'entreprise ou de la société éventuellement transmis de façon concomitante demeurent soumis aux droits de mutation à titre onéreux dans les conditions de droit commun. L'acte de cession doit alors nécessairement comporter une ventilation des différents éléments cédés.

La cession doit être effectuée en pleine propriété. Sont donc exclues du dispositif les cessions en nue-propriété.

L'abattement s'applique :
- aux mutations, constatées ou non par un acte, de parts ou d'actions ou de sociétés non cotées intervenues à compter du **6 août 2008** ;

- aux actes portant cessions d'actions cotées passés à compter du 6 août 2008 ;
- aux actes passés et conventions conclues à compter du 6 août 2008 portant cessions de fonds artisanaux, de fonds de commerce, de fonds agricoles et de clientèles d'une entreprise individuelle.

Activité de l'entreprise ou de la société dont le fonds ou les titres sont cédés

3-2 L'entreprise ou la société doit exercer une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, à l'exception de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier (CGI art. 732 ter). Le régime d'imposition de la société ou de l'entreprise individuelle est sans incidence.
Sont exclues les activités d'ordre purement patrimonial ou civil. Tel est notamment le cas des sociétés holding passives au sens de l'ISF (doc. adm. 7 S 3323-16 à 20), des sociétés civiles immobilières, des sociétés civiles de gestion immobilière ou de portefeuille qui ont pour unique objet la propriété et la gestion d'un portefeuille mobilier.
Les holdings animatrices de leurs groupes de sociétés demeurent éligibles au régime de faveur.
L'exercice à titre accessoire d'une activité civile par l'entreprise ou la société qui exerce une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale ne remet pas en cause l'éligibilité au dispositif.

L'ensemble des activités professionnelles indépendantes, notamment les agents généraux d'assurances (doc. adm. 5 G 116-32), bénéficient de ce régime, quels que soient leur nature et le régime d'imposition des personnes qui les exercent (BO 7 D-1-09, n° 7).

Qualité de l'acquéreur

3-3 L'acquéreur doit être :
- soit l'un des membres du cercle familial proche du cédant. Sont exclusivement concernés : le conjoint ou le partenaire du cédant lié par un Pacs, ses ascendants et descendants en ligne directe, ainsi que ses frères et sœurs ;
- soit un salarié ou un apprenti de l'entreprise dont le fonds, la clientèle ou les titres sont cédés.

Sauf structure de type unipersonnel (EURL, EARL, SELARL ou SASU), l'acquéreur ne peut donc pas être une personne morale.

• Les salariés doivent, d'une part, exercer leurs fonctions à plein temps et, d'autre part, être titulaires d'un contrat de travail à durée indéterminée (CDI) depuis au moins deux ans, en cours au jour de la cession. Le délai de deux ans est décompté à la date de la signature du premier contrat de travail dans l'entreprise, quelle que soit sa nature (il peut notamment s'agir d'un contrat de travail à durée déterminée).

• Les apprentis doivent être titulaires d'un contrat d'apprentissage en cours au jour de la cession.

Obligations de l'acquéreur

▸ L'acquéreur s'engage à poursuivre l'activité pendant cinq ans

3-4 L'acquéreur doit poursuivre, à titre d'activité professionnelle unique et de manière effective et continue, pendant les cinq années qui suivent la date de la vente, l'exploitation du fonds ou de la clientèle cédé ou l'activité de la société dont les parts ou actions sont cédées (CGI art. 732 ter). Le maintien de la même activité pendant cette période n'est pas exigé.

L'engagement de poursuivre l'activité est pris dans l'acte d'acquisition ou, à défaut d'acte, à l'appui de la déclaration déposée auprès du service des impôts des entreprises (SIE) (CGI art 638 ou 639).

▸ **Réparation de l'omission de l'engagement**

3-5 L'acquéreur qui a omis de prendre cet engagement peut réparer cette omission dans un acte complémentaire déposé au SIE dans le délai de réclamation courant à compter de la date de l'acte d'acquisition initial (CGI, LPF, art. R*196-1). Cet acte complémentaire est assujetti au droit fixe des actes innomés (125 €).

▸ **Apport ou transmission de l'entreprise cédée dans le délai de cinq ans**

3-6 L'apport de l'activité à une autre entreprise ou société ainsi que la transformation de l'entreprise individuelle en société ne remettent pas en cause le régime de faveur lorsque les deux conditions suivantes sont cumulativement remplies :
- les biens transmis sont apportés à une société créée à cette occasion et détenue en totalité par les bénéficiaires de l'abattement de 300 000 € ;
- les titres reçus en contrepartie de cet apport sont conservés par les associés jusqu'au terme de la période de cinq ans initialement prévue.

Assurer la direction effective de l'entreprise ou de la société

3-7 L'acquéreur doit assurer la direction effective de l'entreprise ou de la société pendant les cinq années qui suivent la date de la vente et doit être régulièrement désigné pour être responsable des actes de gestion et de leur résultat.
Il doit donc exercer en droit les fonctions générales de gestion et d'administration en qualité notamment de gérant, cogérant, directeur général ou directeur général délégué, président du directoire, président ou membre du conseil d'administration de la structure concernée.
L'acquéreur peut, le cas échéant, diriger en fait l'entreprise ou la société.
En cas d'acquisition simultanée ou successive par plusieurs acquéreurs, la direction peut ne pas être effectivement exercée par le même acquéreur pendant les cinq années qui suivent la date de la vente pour autant que la vacance qui résulte d'un tel changement de direction n'excède pas trois mois.

Délai de détention par le cédant

3-8 Le cédant peut être une personne physique, une entreprise individuelle ou une société, quelle que soit sa forme juridique.
Lorsque la cession porte sur des fonds ou clientèles, ou parts ou actions acquis à titre onéreux, ceux-ci doivent avoir été détenus depuis plus de deux ans par le vendeur (CGI art. 732 ter ; BO 7 D-1-09, n° 34).
Aucun délai de détention n'est, en revanche, exigé en cas d'acquisition opérée en amont soit à titre gratuit (donation ou succession), soit lors de la création ou de l'augmentation de capital de la structure concernée.

Pour l'administration, les acquisitions initiales réalisées à titre onéreux peuvent prendre la forme de mutations ou d'apports réalisés à titre onéreux ainsi que d'apports purs et simples visés par l'article 809-I-3° du CGI (apports de fonds de commerce et de clientèles faits à une personne morale passible de l'IS par une personne non soumise à cet impôt, qui sont assimilés à des mutations à titre onéreux et sont liquidés selon le tarif des droits de

mutation à titre onéreux à défaut d'engagement de conservation des titres pendant trois ans) (CGI art. 732 ter ; BO 7 D-1-09, n° 35).

Calcul de l'abattement de 300 000 €

▸ Abattement sur la valeur du fonds

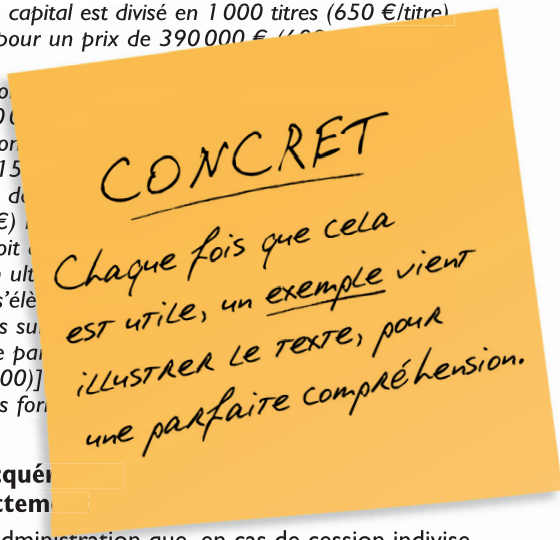
3-9 Lorsque ces conditions d'application sont réunies, l'abattement de 300 000 € est appliqué pour la liquidation des droits :
- sur la valeur du fonds, de la clientèle ou de la convention de successeur ;
- sur la fraction de la valeur des titres représentative du fonds ou de la clientèle.

L'abattement ne peut s'appliquer qu'une seule fois entre un même cédant et un même acquéreur.

Pour l'administration, il en résulte que lorsque la valeur du fonds cédé directement ou compris dans la valeur des titres est inférieure à 300 000 € :
- le reliquat d'abattement ne peut pas être utilisé ultérieurement à l'occasion d'une autre cession entre les mêmes personnes ;
- le reliquat d'abattement ne peut pas être appliqué pour les autres actifs éventuellement transmis concomitamment.

→ **EXEMPLE**

Une SARL dont l'actif brut total est évalué à 650 000 € comprend notamment un fonds de commerce de 250 000 €. Son capital est divisé en 1 000 titres (650 €/titre). 600 titres sont cédés à un acquéreur pour un prix de 390 000 € (600
qui se répartit comme suit :
- 150 000 € correspondant à la fractio
fonds (390 000 € × 250 000 € / 650
- 240 000 € correspondant à la fraction
autres éléments d'actif (390 000 € – 15
L'abattement s'applique sur la fraction d
soit 150 000 €. Le reliquat (150 000 €)
d'actif cédés de façon concomitante, soit
valeur taxable d'une éventuelle cession ult
La valeur totale taxable de la cession s'élè
Montant des droits (3 % non plafonnés su
23 000 € proratisé selon le nombre de pa
[240 000 € – (23 000 € × 600 / 1 000)]
Si la société cédée était constituée sous for
droit de 3 % plafonné à 5 000 €.



▸ Cession indivise à plusieurs acqué… chacun d'eux bénéficie de l'abattem…

3-10 Il ressort de l'exemple donné par l'administration que, en cas de cession indivise à plusieurs acquéreurs, chacun d'eux bénéficie de l'abattement.

→ **EXEMPLE**

Cession indivise à 2 acquéreurs d'un fonds de commerce pour 1 100 000 €, chacun pour moitié.
Valeur taxable pour chaque acquéreur = 550 000 € – 300 000 € = 250 000 €.

Liquidation des droits (pour chaque acquéreur)				
Fraction de la valeur taxable	*Droit budgétaire*	*Taxe départementale*	*Taxe communale*	*Cumul des droits*
X ⩽ 23 000 €	*0 %*	*0 %*	*0 %*	*0 €*
23 000 € < X ⩽ 107 000 €	*2 %* → 1 680 €*	*0,60 % → 504 €*	*0,40 % → 336 €*	*2 520 €*
107 000 € < X ⩽ 200 000 €	*0,60 % → 558 €*	*1,40 % → 1 302 €*	*1 % → 930 €*	*2 790 €*
X > 200 000 €	*2,60 % → 1 300 €*	*1,40 % → 700 €*	*1 % → 500 €*	*2 500 €*
Cumul des droits	*3 538 €*	*2 506 €*	*1 766 €*	***7 810 €***
**Taux réduit à 0 % lorsque l'article 722 bis du CGI est applicable.*				

Remise en cause du régime

▸ Conditions et effets de la déchéance

3-11 Le bénéfice de l'abattement de 300 000 € est remis en cause lorsque les conditions requises pour en bénéficier ne sont pas remplies.
L'acquéreur est alors tenu d'acquitter les droits dont l'acquisition a été dispensée. Le droit fixe éventuellement acquitté lors de l'acquisition initiale à titre de minimum de perception s'impute sur le montant des droits ainsi exigés (CGI art. 674). À ces droits s'ajoute l'intérêt de retard (CGI art. 1727).

▸ Exceptions : liquidation judiciaire et force majeure

3-12 Il n'est pas procédé à la déchéance du régime de faveur lorsqu'une procédure de liquidation judiciaire de l'entreprise ou de la société survient pendant les cinq années qui suivent la date de la cession.
Aucun des motifs de déchéance ne produira, en revanche, d'effet lorsqu'il procédera d'un cas de force majeure, c'est-à-dire d'un événement imprévisible, insurmontable et totalement étranger au bénéficiaire de la transmission, à condition qu'il y ait un lien de causalité directe avec le non-respect de l'une des conditions d'éligibilité au régime de faveur.
La force majeure est une question de fait qui ne peut être résolue qu'après examen de l'ensemble des circonstances propres à chaque affaire. Toutefois, l'administration estime que les événements suivants sont des cas de force majeure qui ne remettent pas en cause l'abattement de 300 000 € :
- l'accident, la maladie ou l'invalidité totale et permanente de l'acquéreur le rendant totalement inapte au travail ;
- le décès de l'acquéreur ;
- l'expropriation pour cause d'utilité publique.

« Transmission d'entreprise », RF 2006-4, fiche 16

4 Provisionner vos créances douteuses : mode d'emploi

Face à un contexte économique difficile, nombre de sociétés sont susceptibles de subir des impayés, voire des défaillances, de leurs clients.

Nous présentons ci-après une synthèse pragmatique des règles fiscales et comptables à respecter afin que les entreprises puissent au mieux anticiper leurs calculs et traitements de provisions pour créances douteuses dans la perspective de l'établissement des comptes 2009.

LES PROBLÉMATIQUES AUXQUELLES L'ENTREPRISE EST CONFRONTÉE

Développer un chiffre d'affaires générant de la trésorerie

4-1 Afin d'assurer sa pérennité et son développement, l'entreprise doit constamment rechercher à consolider ses débouchés commerciaux, convaincre de nouveaux clients ou conquérir de nouveaux marchés.
Cette démarche proactive ne doit cependant pas se traduire par la conquête de clients mauvais payeurs, car une trésorerie saine est nécessaire au développement de l'entreprise.

Suivre le recouvrement de ses créances dans un contexte économique tendu

4-2 Pour garantir au mieux ses apports de trésorerie, l'entreprise s'efforce, notamment, d'avoir des créances clients saines, c'est-à-dire des créances dont le recouvrement ne pose pas de souci particulier.
Les difficultés économiques actuelles accroissent les risques d'impayés et de défaillances des clients, qu'ils soient particuliers ou professionnels.
À cet égard, on ne peut que recommander un suivi régulier accru des créances et des risques de non-recouvrement afin d'anticiper voire de prévenir les risques d'impayés.
Pour ce faire, l'entreprise peut, en particulier :
- analyser régulièrement ses créances clients afin de distinguer les créances irrécouvrables et les créances douteuses des autres créances et d'apprécier le risque de non-recouvrement. Le raccourcissement obligatoire des délais de paiement, applicable à compter de 2009, doit également être pris en compte dans cette analyse (voir FH 3278, §§ 11-1 à 11-16) ;
L'analyse des comptes clients s'effectue à partir de la balance nominative clients et, à cet égard, l'utilisation d'une balance âgée, qui comporte les dates d'antériorité des créances en solde, permet d'identifier les durées de crédit clients anormalement élevées. La société détermine ainsi les créances pour lesquelles les chances de recouvrement s'amenuisent et les risques d'impayés existants (sur les créances très anciennes notamment).

- accroître les contacts directs avec ses clients ou consulter régulièrement leur situation financière (infogreffe, etc) ;
Notons, à ce titre, que l'assouplissement des règles d'inscription au privilège du Trésor public et des organismes sociaux peut représenter un risque accru pour les entreprises créancières car cet assouplissement permet aux entreprises en difficulté de négocier un plan d'apurement échelonné de leurs dettes sans que les tiers soient nécessairement avertis de ces difficultés (c. séc. soc. art. L. 243-5 ; CGI art. 1929 quater ; voir FH 3292, §§ 4-1 à 4-4).
- décider d'assurer ou de préserver une partie du recouvrement de ses créances, notamment les créances internationales, grâce à l'assurance-crédit (recours à la Sfac, la Coface…) ou encore à l'affacturage.

Risques liés à la surévaluation ou à la sous-évaluation de la provision

▸ Ne provisionner un même risque qu'une seule fois

4-3 **Créances clients bénéficiant d'assurances-crédit**
Bien entendu, la provision pour créance douteuse ne doit pas couvrir un risque déjà couvert par ailleurs.
Ainsi, lorsqu'une entreprise assure ses créances clients (voir § 4-2), la provision pour créance douteuse doit correspondre à la perte probable qui restera finalement à la charge de l'entreprise, c'est-à-dire au montant hors taxe de la créance douteuse, diminué de la partie couverte par l'assurance-crédit.
Pour connaître ce montant, l'entreprise se reportera au contrat d'assurance-crédit, qui doit préciser le montant couvert, le montant maximum de l'encours autorisé et la quotité garantie.

On retrouve une problématique analogue lorsque l'[illegible] pour crédits à l'étranger (voir « Détermination[illegible] 9e al. ; ann. IV, art. 4 bis et 4 ter ; doc. adm. 4 E 5[illegible]

4-4 **Cas des créances douteuses en monna[illegible]**
En cas d'augmentation du cours de la[illegible] créance ne peut donner lieu à la déc[illegible] puisque cet accroissement est déjà pris[illegible] treprise (en perte latente sur créances[illegible] et au bilan, en écart de conversion (voir « adm. 4 E 3342).

▸ Concilier image fidèle et résultats[illegible]

4-5 En pratique, lorsque des risques d'impay[illegible] confrontée à une double exigence :
- elle ne doit pas sous-évaluer ces risque[illegible] provision pour créance douteuse y affére[illegible] une image fidèle de sa situation financière ;
D'un point de vue comptable, les comptes annuels doivent respecter le principe de prudence et, même en cas d'absence ou d'insuffisance du bénéfice, il doit être procédé aux provisions nécessaires (c. com. art. L. 123-20 ; PCG art. 311-1 et 312-2).
La non-constitution de provisions peut entraîner la constatation du délit de distribution de dividendes fictifs et de présentation de comptes ne donnant pas une image fidèle (c. com. art. L. 242-6).

PRATIQUE
Un format maniable, une hiérarchie claire de l'info et des repères bien visibles facilitent votre lecture et vos recherches.

- a contrario, l'entreprise ne doit pas non plus surévaluer sa provision pour créance douteuse par rapport aux risques encourus, afin de préserver les résultats des exercices futurs car, là encore, elle risque de ne pas donner une image fidèle de sa situation financière et, par ailleurs, la déductibilité fiscale de la provision peut, bien entendu, être remise en cause par l'administration fiscale.

Pour les entreprises, la marge de manœuvre entre ces deux écueils est parfois très mince ou nécessite de passer un temps significatif pour déterminer les provisions pour créances douteuses de la manière la plus fiable possible.
Il est donc important, régulièrement au cours de l'exercice comptable, d'identifier les créances douteuses pouvant être provisionnées et d'anticiper au mieux le calcul de ces provisions et leurs traitements fiscaux pour la clôture des comptes. Les deux thèmes sont développés ci-après.

QUELLES SONT LES CRÉANCES POUVANT FAIRE L'OBJET D'UNE DÉPRÉCIATION ?

Créances certaines dont le recouvrement est compromis

4-6 Les créances clients susceptibles d'être provisionnées sont les créances qui sont enregistrées en comptabilité. Il s'agit des créances certaines dans leur principe, c'est-à-dire dont le montant n'est pas contesté par le débiteur, mais dont le recouvrement est compromis à la clôture d'un exercice donné en raison de la mauvaise situation financière du débiteur (créance client reclassée en créance douteuse).

Sont concernées, bien entendu, aussi bien les créances sur les clients « particuliers » (ménages) que les créances sur les clients professionnels.
Si le nombre de clients concernés ou de créances douteuses relevées est important, il peut être utile de créer des comptes auxiliaires de créances douteuses, par client (comptes 416 Dupont, 416 Martin, etc.), dont les soldes sont repris dans le compte centralisateur 416. Ceci peut faciliter le suivi des créances douteuses au cours de l'exercice et à la clôture.

→ **À NOTER** *D'un point de vue fiscal, pour être déductibles, la provision ou la perte doivent se rapporter à une charge ou à une dépréciation elles-mêmes déductibles pour l'assiette de l'impôt. En conséquence, la provision ou la perte relatives à une créance acquise dans le cadre d'une gestion financière anormale ne sont pas déductibles* (voir *RF* 991, §§ 831, 832 et 2007).

Créances litigieuses

4-7 Les créances litigieuses sont des créances contestées par le débiteur. Elles ne devraient pas, en principe, être comptabilisées pour la partie contestée puisque cette dernière n'est pas certaine dans son principe.
Cependant, le litige survenant, bien souvent, après l'enregistrement de la facture en comptabilité, ces créances sont comptabilisées pour leur totalité et sont donc susceptibles, elles aussi, d'être provisionnées.

En pratique, lorsqu'une entreprise détient une créance litigieuse confirmée par un jugement de première instance, elle peut déduire une provision s'il est fait appel de ce jugement ou s'il existe un risque d'appel et dès lors que l'appel n'est pas suspensif (CE 17 octobre 1973, n° 86009 ; 22 octobre 1980, n° 13474).

SYNTHÈSE → SYNTHÈSE →

Pour des créances inscrites à l'actif après décision du jugement du tribunal de grande instance et provisionnées lors du jugement d'appel qui a confirmé mais réduit ces créances, les provisions peuvent être maintenues si le délai de pourvoi en cassation n'est pas expiré à la clôture et s'il y a risque de pourvoi (CE 12 octobre 1992, n° 76635).
Pour les provisions pour litiges en découlant éventuellement, voir « Détermination du résultat (BIC-IS) », *RF* 991, paragraphes 918 et 919.

Distinguer les pertes sur créances irrécouvrables des créances douteuses

4-8 Les créances devenues irrécouvrables constituent des charges déductibles des résultats de l'exercice au cours duquel leur perte présente un caractère certain et définitif (voir « Détermination du résultat (BIC-IS) », *RF* 991, §§ 2002 et 2010).
Tant que la créance ne peut pas être considérée comme définitivement perdue, elle ne peut pas donner lieu à la constatation d'une charge, mais elle peut seulement faire l'objet d'une dépréciation.

→ **À NOTER** *L'administration considère, le cas échéant, que le versement d'une indemnité par une assurance-crédit ne constitue pas une preuve du caractère définitivement irrécouvrable de la créance, seul le certificat d'irrécouvrabilité constitue cette preuve* (doc. adm. 3 D 1211-39).

→ **ILLUSTRATIONS** *Ne peuvent pas être regardées comme des créances devenues définitivement irrécouvrables à la clôture d'un exercice* (voir *RF* 991, § 2010) *:*
- la créance détenue sur une société en liquidation judiciaire, le syndic n'ayant fait connaître que cinq ans plus tard l'impossibilité de recouvrement (CE 11 décembre 1987, n° 46964) *et avant la clôture de la liquidation pour insuffisance d'actif* (CE 27 mars 1991, n° 57777 ; CAA Paris 17 mars 1992, n° 90-516) *;*
- la créance détenue sur une société en règlement judiciaire (CE 25 septembre 1989, n° 55934) *ou sur une société pour laquelle le tribunal de commerce a homologué un plan de redressement prévoyant le règlement intégral des créanciers sur une période de trois ans* (CE 11 décembre 1991, n° 71147 ; CE 27 mars 1991, n° 57777).

Quels sont les événements déterminants ?

▸ Le contexte économique : argument imprécis

4-9 D'un point de vue fiscal, la provision n'est déductible que lorsque la dépréciation ou la charge sont considérées comme probables et pas seulement éventuelles (en fonction des événements en cours à la clôture de l'exercice) (voir § 4-15).

L'éventualité résulte d'un simple risque d'ordre général tandis que la probabilité est la conséquence d'une circonstance particulière (doc. adm. 4 E 1131).

Or, il est important de préciser que l'existence d'une crise économique, faisant craindre que certains clients éprouvent des difficultés pour s'acquitter, ne rend pas la perte (ou la dépréciation de la créance) probable mais seulement éventuelle (doc. adm. 4 E 3322-6).
Dès lors, à notre avis, le contexte actuel de crise économique et financière ne suffit pas, à lui seul, pour justifier l'enregistrement de provisions pour créances douteuses. Ces dernières doivent toujours être justifiées précisément, par une analyse propre aux débiteurs et à l'entreprise concernés (voir §§ 4-17 à 4-20).

▸ Retard de paiement : élément insuffisant

4-10 Une créance non recouvrée à son échéance n'est pas nécessairement douteuse. La seule circonstance que le débiteur ait demandé le renouvellement d'effets venant à échéance ou que des effets soient revenus impayés (doc. adm. 4 E 3322-6) ne justifie pas la déduction d'une dépréciation.

De même, une provision pour créances douteuses sur les ristournes à recevoir des fournisseurs notoirement solvables, mais non payées à leur échéance, ne peut justifier la constitution de provisions (CAA Paris 29 janvier 1991, n° 89-2662).

▸ Pas de dépréciation avant l'échéance de la créance

4-11 La dépréciation de la valeur nominale des créances n'est pas déductible si aucune circonstance ne rend probable la cession des créances avant leur date d'échéance pour un montant inférieur à leur valeur nominale.

Ainsi, n'est pas déductible une provision pour dépréciation des traites non échues (voir *RF* 991, § 2001 ; CE 2 juin 1986, n° 56143 ; CE 29 juillet 1983, n° 39012 ; CE 23 mai 1990, n° 52646 ; CE 17 janvier 1994, n° 115512 et CE 3 juillet 1992, n° 82001).

▸ Pouvoir justifier de démarches de recouvrement amiables ou contentieuses

4-12 **Il n'est pas indispensable de mener des démarches contentieuses**

Avant de pouvoir enregistrer une provision pour créance douteuse, l'entreprise doit, bien entendu, et sauf cas particuliers, avoir relancé son client et effectué des démarches pour obtenir le paiement de sa créance.

Cependant, il n'est pas indispensable d'avoir épuisé toutes les voies de recours pour obtenir le paiement des créances concernées (CE 20 juin 1997, n° 99429) car, en pratique, l'administration fiscale raisonne au cas par cas pour admettre ou non la déductibilité de la provision constituée et tient compte, en principe, de l'intérêt de l'entreprise.

→ **ILLUSTRATIONS** *Une provision pour créances douteuses a été admise sans que des démarches de recouvrement contentieuses aient été menées, dans les cas suivants :*

- les créances de montants peu élevés sont demeurées impayées depuis de nombreuses années (CE 18 juin 1975, n° 93550) *;*

- le débiteur est tombé en faillite ou sa situation, notoirement difficile, ne permet pas d'espérer qu'il puisse se libérer intégralement (CE 18 juin 1975, n° 93550 et 25 mai 1983, n° 28097) *;*

- l'engagement de poursuites est susceptible de nuire au créancier concerné car celui-ci a intérêt à maintenir des relations commerciales avec le débiteur, notamment lorsque la créance impayée est de faible montant par rapport au volume d'affaires (CE 19 juin 1989, n° 58984).

En l'espèce, l'entreprise n'avait pas cherché à poursuivre le recouvrement de ses créances autrement que par des voies amiables et a démontré qu'elle n'avait pas intérêt à poursuivre son principal client qui contestait la régularité des travaux correspondant à ces factures.

4-13 **Il faut cependant pouvoir justifier de démarches amiables**

L'entreprise doit néanmoins avoir effectué un minimum de démarches de recouvrement amiables (CAA Marseille 12 juin 2008, n° 05-1062) car, lorsqu'il a passé une provision pour créances douteuses, le contribuable doit établir qu'il a fait toute dili-

gence pour recouvrer les créances correspondantes afin de pouvoir prétendre à la déduction de cette provision (CAA Douai 15 juin 2004, n° 00-396 ; doc. adm. 4 E 3322-6).
À cet égard, l'envoi de lettres justifiant de ces démarches (dont la société garde copie) est fortement recommandé.

→ **ILLUSTRATIONS** *Une société d'expertise comptable ne justifie pas une provision pour créances douteuses en alléguant seulement la connaissance qu'elle avait de la mauvaise situation financière des clients dont elle tient la comptabilité mais sans justifier de démarches pour obtenir le recouvrement des créances* (CE 17 mai 2000, n° 185352).
N'est pas non plus déductible la provision pour créance douteuse détenue sur une société mise en règlement judiciaire constituée par le seul fait que l'entreprise n'a reçu aucune nouvelle de la part de l'administrateur au règlement judiciaire (CE 7 février 2007, n° 279588).

Créances sur des sociétés de personnes : examiner la situation de chaque associé

4-14 Compte tenu du fait que les membres d'une telle société sont tenus des dettes de celle-ci, sans limitation à l'égard des créanciers, une créance sur une société de personnes n'est considérée comme douteuse que si elle est reconnue comme telle à l'égard non seulement de la personne morale, mais aussi de chacun de ses membres.
Lorsque le créancier est lui-même membre d'une société de personnes, le caractère douteux de sa créance doit s'apprécier d'après la capacité de ses coassociés à assumer leurs propres engagements, à proportion de leurs droits dans la société (CAA Nancy 6 juillet 1995, n° 93-682).

En l'espèce, estimant qu'il existait des risques de non-recouvrement, la société F avait enregistré deux provisions pour créances douteuses : l'une concernant ses créances sur la SCI V (société déficitaire dont la société F détenait 95 % des parts FD) et l'autre, concernant ses créances sur la SNC FD (dont elle détenait 0,5 %).
L'administration a rejeté la déductibilité fiscale de ces provisions car la société F n'avait pas établi que les associés, tenus dans ce type de sociétés indéfiniment au paiement des dettes sociales, auraient présenté un risque sérieux d'insolvabilité.
Pour rejeter la déductibilité de ces deux provisions pour créances douteuses, la cour d'appel a retenu que :
- la société F se prévalait des résultats déficitaires de la SCI V mais ne prouvait pas que la liquidation de la SCI V aurait dégagé une insuffisance d'actif net ;
- l'instruction du dossier ne montrait pas que la solvabilité de la SNC FD et celle de son coassocié majoritaire auraient été compromises au point de rendre difficilement recouvrable la créance de la société F sur la SNC FD.

COMMENT CALCULER ET TRAITER FISCALEMENT LES PROVISIONS ?

Quand calculer la provision pour créances douteuses ?

4-15 D'un point de vue comptable, il doit être tenu compte des risques et des pertes intervenus au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, même s'ils sont

connus entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'établissement des comptes (c. com. art. L. 123-20). S'il existe un lien de causalité direct et prépondérant entre l'événement considéré et les situations qui existaient déjà à la date de clôture, une provision doit être comptabilisée (OEC, recommandations 1-12 et 1-18).
En conséquence, la révélation de la situation compromise d'un débiteur rendant la créance correspondante douteuse est un événement postérieur à la clôture, mais dont il convient de tenir compte pour l'arrêté des comptes.
D'un point de vue fiscal, en revanche, les faits doivent être appréciés à la date de clôture de l'exercice, mais sans tenir compte d'événements qui ne sont pas en cours à la clôture (CGI art. 39-1-5° ; doc. adm. 4 E 1141, n° 4).
En pratique, cette divergence entre les règles fiscales et comptables implique que les provisions pour créances douteuses comptabilisées en fonction d'événements postclôture de l'exercice N ne sont pas, en principe, déductibles et doivent, en conséquence, être retraitées fiscalement, c'est-à-dire réintégrées dans le tableau 2058-A de l'exercice N puis déduites fiscalement en N + 1.

• **Comptabilisation de la dépréciation.** Par ailleurs, pour être déductible fiscalement, la provision pour créance douteuse doit être comptabilisée au plus tard à la date d'expiration du délai fixé pour la souscription de la déclaration de résultats (CGI art. 39-1-5° ; CE 14 mars 1979, n° 7360 ; voir *RF* 991, §§ 836 à 838).

• **Liasse fiscale.** En outre, les provisions doivent figurer au tableau des provisions de la liasse fiscale (tableau 2056 ou, pour les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition, tableau 2033-D). À défaut, les provisions demeurent déductibles du résultat fiscal, mais la société encourt une amende de 5 % de la somme omise ou de 1 % si la somme omise est réellement déductible (CGI art. 1763 ; voir *RF* 991, § 839).

Évaluer la dépréciation

▸ Provision basée sur le montant hors taxe de la créance

4-16 La dépréciation doit être limitée au montant de la perte probable déterminée hors taxes (CE 14 avril 1982, n° 26386 ; doc. adm. 4 E 333-3). En ce qui concerne les créances clients faisant l'objet d'une assurance-crédit, voir le paragraphe 4-3.

À titre exceptionnel, si l'entreprise renonce au bénéfice de restitution de la TVA du fait du coût élevé de récupération lié au faible montant individuel des créances, la dépréciation devrait, à notre avis, être enregistrée à partir du montant TTC de la créance.
Dans ce cas, en pratique, la quote-part de provision ou de perte comptable relative à la TVA devra être retraitée fiscalement c'est-à-dire réintégrée pour la détermination du résultat fiscal (CE 20 juin 1997, n° 99429).

▸ Provisionner une charge dont la nature, l'objet et le montant sont nettement précisés

4-17 Pour être déductible fiscalement, la charge ou la dépréciation provisionnée doit être nettement précisée quant à sa nature, son objet et son montant (CGI art. 39-1-5°).

À cet égard, il peut être utile, notamment en cas de contrôle par l'administration, de faire clairement ressortir, dans le tableau de suivi des provisions pour créances douteuses, le cas échéant, les différents taux de provision pratiqués selon les situations (en fonction de l'ancienneté des créances, du nombre de relances infructueuses, etc.) et témoignant d'une analyse au cas par cas de chaque créance douteuse et de la provision pour dépréciation retenue à la clôture de l'exercice.

Le principe selon lequel la provision doit correspondre à une charge nettement précisée n'exclut toutefois pas systématiquement les provisions forfaitaires ou statistiques mais celles-ci ne sont déductibles que sous certaines conditions.

Bien entendu, la non-déductibilité fiscale des provisions ne doit pas entraîner leur non-constitution sur le plan comptable.

▸ Possibilité d'utiliser des méthodes statistiques

4-18 **Pour calculer la provision pour créance douteuse, l'entreprise peut également s'appuyer sur des techniques statistiques.**

Rappelons, à ce titre, que les méthodes utilisées pour le calcul des dépréciations ainsi que leur montant par catégorie doivent être indiqués dans l'annexe (c. com. art. R. 123-196).

→ **À NOTER** ***Précisons toutefois que, selon l'administration, la méthode de calcul des provisions basée sur des données statistiques doit demeurer une exception à la règle selon laquelle les provisions doivent être calculées à partir d'éléments réels et non selon des procédés forfaitaires*** (doc. adm. 4 E 1122-9 et 10 ; voir § 4-19).

Attention, s'il peut être admis, dans certains cas, que les **entreprises de petite taille** ne procèdent pas à des calculs poussés pour la détermination des provisions, mais recourent à une méthode plus sommaire, à la condition qu'elle soit aussi exacte que possible, il n'en est pas de même pour les **entreprises importantes** disposant de moyens techniques et informatiques permettant de procéder à des analyses offrant une grande fiabilité (doc. adm. 4 E 1122-10).

▸ Statistiques fondées sur les données propres de l'entreprise

4-19 **Les provisions pour créances douteuses déterminées par des méthodes statistiques ne sont fiscalement déductibles que si elles permettent d'établir la dépréciation de manière appropriée aux données du problème et suffisamment précise, notamment en étant fondées sur des données statistiques tirées par l'entreprise de sa propre expérience.**
Les références statistiques concernant un secteur ou une profession ne sont pas admises (voir *RF* 991, §§ 824 et 2002 à 2005).

→ **Illustrations**

Méthodes statistiques non admises	*Méthodes statistiques admises*
Corrélation globale et approximative entre les pertes réelles subies sur des créances irrécouvrables pendant une période de cinq ans et les provisions comptabilisées à ce titre durant la même période (CE 26 mars 2008, n° 296625). *Provision pour créances douteuses calculée sur des dossiers individualisés selon une méthode statistique non fondée sur l'expérience accumulée au fil des ans, mais faisant référence aux exercices postérieurs aux années en litige* (CAA Paris 11 mai 1995, n° 94-248).	*Pour une société de VPC (grand nombre de clients, variété et faiblesse de valeur unitaire des articles vendus) : sondages effectués sur des échantillons représentatifs, détermination de pourcentages moyens d'impayés des soldes débiteurs de ses comptes clients en fonction de l'ancienneté des créances et du nombre des rappels adressés aux clients* (CE 11 décembre 1991, n° 70727). *Pour une société de location de voitures (plusieurs centaines de milliers de factures par an) : application aux créances de l'exercice du pourcentage des pertes constaté au cours de l'exercice précédent* (CAA Paris 24 janvier 1991, n° 89-2783).

▸ Provisions forfaitaires exceptionnellement admises

4-20 **Le fait qu'une provision soit déterminée forfaitairement ne suffit pas à établir que la perte ou la charge n'est pas nettement précisée.**

Cependant, cette méthode n'est admise par l'administration qu'à titre exceptionnel et pour des entreprises qui ne disposent pas de moyens techniques de gestion, notamment dans le domaine informatique, permettant de procéder à des analyses offrant une grande fiabilité (doc. adm. 4 E 1122-10).

→ **À NOTER** *Les entreprises importantes qui disposent de ces moyens informatiques ne peuvent donc pas, à notre avis, espérer déduire fiscalement des provisions pour créances douteuses calculées forfaitairement.*

Attention, par ailleurs, à ne pas utiliser de ratios d'impayés globaux car ceux-ci ne présentent pas, en principe, une précision suffisante pour que la provision soit déductible fiscalement (CAA Bordeaux 16 novembre 1999, n° 97-201 ; CE 26 mars 2008, n° 296625 ; CAA Bordeaux 11 juillet 2008, n° 06-2114).

POINTS CLÉS

- *Les entreprises doivent pouvoir suivre régulièrement et anticiper, voire prévenir les risques d'impayés clients, grâce à leur vigilance et, éventuellement, à des assurances-crédits adaptées.*
- *Le contexte actuel de crise économique ne peut pas justifier, à lui seul, l'enregistrement de provisions pour créances douteuses car ces dernières doivent couvrir des pertes probables (et pas seulement éventuelles) et résulter d'événements propres au débiteur et à l'entreprise concernés.*
- *En cas de créance douteuse, la marge de manœuvre entre sous-évaluation et surévaluation de la provision peut être mince, or l'une et l'autre comportent des risques fiscaux et juridiques.*
- *L'entreprise doit également pouvoir justifier ses démarches de recouvrement amiables ou contentieuses concernant ces créances douteuses provisionnées.*
- *D'un point de vue fiscal, le risque de non-recouvrement est apprécié en fonction des événements en cours à la clôture de l'exercice. D'un point de vue comptable, les faits sont, en revanche, appréciés à la date d'établissement des comptes, ce qui peut générer des retraitements fiscaux en fin d'exercice.*
- *Pour être déductible, la provision pour créance douteuse doit être nettement précisée quant à sa nature, son objet et son montant. Cela n'exclut pas systématiquement les provisions forfaitaires ou statistiques mais celles-ci ne sont déductibles que sous certaines conditions.*

RAPPEL D'OBLIGATIONS cerfa

5 SARL : comment préparer votre assemblée 2009 ?

Le gérant de SARL doit réunir l'assemblée générale des associés dans les six mois de la clôture de l'exercice afin d'approuver (ou de rejeter) les comptes sociaux. Pour bien préparer l'assemblée, il respectera un certain formalisme dont nous décrivons ici les grandes étapes et les écueils.

CE QUI CHANGE CETTE ANNÉE

- *En raison de l'environnement économique difficile de l'exercice 2008, la rédaction du rapport de gestion pourrait être délicate.*
- *L'associé unique et gérant personne physique n'a plus l'obligation de déposer le rapport de gestion auprès du greffe du tribunal de commerce.*

Les préparatifs PAGE 26
- Rôle du gérant 5-1
- Compétence exclusive de l'assemblée 5-2
- Délai de six mois 5-3
- Continuité de l'exploitation 5-4
- Documents à analyser
  - Statuts 5-5
  - Acte de nomination du gérant et rémunération 5-6
  - Liste des conventions réglementées 5-7
  - Les documents comptables 5-8

Le rapport de gestion PAGE 29
- Document de synthèse 5-9
- Le rapport pertinent d'une PME 5-10
- Information renforcée pour certaines SARL
  - SARL concernées 5-11
  - L'analyse objective et exhaustive 5-12
  - L'endettement 5-13
  - Information sur les principaux risques 5-14
- SARL importantes 5-15
- SARL soumises à l'IS 5-16
- Autres mentions 5-17

Convocation à l'assemblée et information PAGE 33
- La lettre de convocation 5-18
- L'ordre du jour standard 5-19
- Documents à joindre 5-20
- Le rapport du commissaire aux comptes 5-21

Tenue de l'assemblée PAGE 35
- Participation à l'assemblée 5-22
- Vote
  - Mode de scrutin 5-24
  - Chaque résolution doit faire l'objet d'un vote distinct 5-25
- Pouvoir de modifier ou de rejeter les comptes 5-26
- Quitus au gérant 5-27
- Affectation des bénéfices 5-28
- Les décisions complémentaires à l'approbation des comptes 5-29
- Procès-verbal de l'assemblée
  - Contenu 5-30
  - Signature 5-31
- Dépôt des comptes 5-32
- Réunion d'une AGE 5-33

L'EURL PAGE 40
- Rôle du gérant unique 5-34
- Établissement des comptes sociaux 5-35
- Rapport de gestion 5-36
- Droit de communication de l'associé unique 5-37
- Approbation par l'associé unique 5-38
- Le dépôt des comptes vaut approbation 5-39
- Publicité des comptes 5-40

Calendrier PAGE 42

RAPPEL D'OBLIGATIONS → cerfa

LES PRÉPARATIFS

Rôle du gérant

5-1 Le gérant doit établir, à la clôture de l'exercice :
- l'inventaire, le bilan, le compte de résultat et l'annexe formant les comptes annuels ; et
- le rapport de gestion ;

À défaut, le gérant encourt une peine d'amende de 9 000 € (c. com. art. L. 241-4).
Il arrête les comptes et prépare différents documents en vue de la convocation de l'assemblée, à savoir :
- l'ordre du jour ;
- le texte des résolutions ; et
- le rapport spécial sur les conventions réglementées.

Enfin, il convoque les associés quinze jours au moins avant la date retenue pour la réunion de l'assemblée ayant pour objet l'approbation des comptes. En même temps que la convocation, il adresse généralement aux associés les comptes annuels, le rapport de gestion, et le texte des résolutions de façon à ouvrir le délai de communication de ces documents conditionnant la tenue de l'assemblée (voir §§ 5-18 et 5-20).
Pour préparer son assemblée, le gérant consultera les statuts pour vérifier l'existence éventuelle de règles particulières dérogeant au code de commerce.
L'approbation des comptes est généralement suivie du quitus au gérant (voir § 5-27).
En présence d'un commissaire aux comptes, le processus est un peu plus formel : le gérant est tenu, un mois avant la convocation de l'assemblée et donc au moins 45 jours avant sa tenue, de mettre à sa disposition au siège social les comptes annuels et le rapport de gestion (c. com. art. R. 223-28) ; c'est le commissaire aux comptes qui établira le rapport sur les conventions réglementées.
Sur les différentes étapes à suivre, voir le calendrier aux pages 42 et 43.

• **Pluralité de gérant.** En cas de pluralité de gérant et en l'absence de clause statutaire, chacun des gérants peut convoquer l'assemblée sans que les autres gérants puissent faire opposition.

• **Comptes consolidés.** Voir paragraphe 5-8.

• **Documents prévisionnels.** Le gérant d'une SARL qui compte 300 salariés ou plus ou dont le montant net du chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 18 000 000 € doit établir des documents prévisionnels (c. com. art. L. 232-2 et R. 232-2).

• **Comité d'entreprise.** Le comité d'entreprise aura communication également de l'ordre du jour, du projet des résolutions et éventuellement du rapport du commissaire aux comptes.

Compétence exclusive de l'assemblée

5-2 L'approbation des comptes est du domaine exclusif de l'assemblée annuelle. Elle ne peut résulter ni d'une consultation écrite, ni d'une décision unanime prise dans un document, même si les associés sont peu nombreux, ou même si, par inadvertance, une clause des statuts de la SARL prévoit ces modes de consultation pour l'assemblée annuelle. La visioconférence ne peut être utilisée. L'assemblée générale ordinaire annuelle délibère principalement sur :
- l'approbation des comptes ;
- l'affectation du résultat ;

- la nomination du gérant ou le renouvellement de son mandat ;
- le cas échéant, la nomination d'un commissaire aux comptes ou le renouvellement de son mandat ;
- l'autorisation préalable à donner à certaines opérations importantes prévues par les statuts (ex. : achat d'un local commercial, prêt bancaire, etc.).

Plus généralement, l'assemblée annuelle peut prendre toutes les décisions concernant la gestion de la société qui ne sont pas de la compétence de la gérance.

Assemblée papier. L'assemblée des associés doit se tenir effectivement : les associés sont convoqués et ils se réunissent. En l'absence de réunion effective des associés, leur signature d'un écrit comprenant les résolutions adoptées ne constitue pas un mode de consultation valable (cass. com. 22 juillet 1986, Rev. Soc. 1987, p. 253). Constitue le délit de faux l'établissement de procès-verbaux d'assemblées prétendument tenues et non effectivement réunies (cass. crim. 6 septembre 2000, n° 00-80327) ; au cas considéré, les procès-verbaux rédigés a posteriori et antidatés par le gérant étaient destinés à servir de preuve vis-à-vis de l'administrateur judiciaire de la société.

Délai de six mois

5-3 L'approbation des comptes doit intervenir dans les six mois de la clôture de l'exercice, sous peine de sanctions pénales (c. com. art. L. 223-26) ; il est admis que ce délai puisse être prorogé par le président du tribunal de commerce, sur demande du gérant avant son expiration. Certes, cette prolongation judiciaire n'est évoquée que dans le cadre des sanctions pénales (c. com. art. L. 241-5), mais il s'agit d'une simple anomalie de texte n'empêchant pas cette action.

• **En pratique.** Pour une clôture des comptes le 31 décembre 2008, les associés doivent se réunir avant le 30 juin 2009. Si les gérants n'ont pas réuni les associés dans le délai imparti, et bien que les textes ne le prévoient pas expressément, une requête sera déposée, avant l'expiration de ce délai de six mois, auprès du président du tribunal de commerce afin de fixer une date de réunion (c. com. art. L. 241-5 applicable par analogie). À défaut, le délit de réunion tardive est constitué (cass. crim. 4 juillet 1995, n° 93-83359).

• **Sanctions.** Les gérants qui ne procèdent pas à la réunion dans les six mois de la clôture de l'exercice et qui ne présentent pas de requête en prolongation sont punis d'un emprisonnement de six mois et d'une amende de 9 000 €. Ces sanctions sont encourues même en cas de retard involontaire (cass. crim. 9 janvier 1995, n° 94-81145).

Continuité de l'exploitation

5-4 Les comptes sont arrêtés en supposant la continuité d'exploitation assurée. Le respect de ce principe justifie notamment les méthodes d'évaluation appliquées. Lors de l'arrêté des comptes, il conviendra de s'assurer que les circonstances économiques actuelles ne remettent pas en cause la continuité de l'activité de l'entreprise jusqu'au prochain arrêté comptable. Il sera prudent, de vérifier, notamment, l'état de l'endettement réel et de son évolution et celui de la trésorerie afin de voir si celle-ci pourra couvrir cet endettement, les possibilités réelles de financement bancaire, l'état du carnet de commandes, etc.

Documents à analyser

▸ Statuts

5-5 Les statuts seront utiles pour un contrôle de différents points tels que :
- les règles particulières d'affectation du résultat (réserve statutaire) ;

- la limitation des pouvoirs du gérant ;
- le lieu de réunion de l'assemblée ;
- l'établissement d'une feuille de présence qui peut être prévue par les statuts (elle n'est pas imposée par la loi) ;
- la désignation d'un secrétaire de séance ;
- le droit de vote de l'usufruitier ;
- le choix du mandataire des indivisaires de parts.

▸ Acte de nomination du gérant et rémunération

5-6 Il convient de vérifier si le gérant a été nommé pour une durée précise ou pour une durée indéterminée. Si le terme prévu arrive à expiration, il convient de statuer sur le renouvellement de son mandat. Le procès-verbal de la dernière assemblée pourra être consulté dans le cas où la modification de sa rémunération devait être portée à l'ordre du jour de la prochaine assemblée.

▸ La liste des conventions réglementées

5-7 Cette liste doit répertorier :
- les conventions conclues au cours de l'exercice clos entre la société et l'un de ses gérants ou associés et ;
- celles ayant pris effet au cours d'un précédent exercice et qui se sont poursuivies durant l'exercice en cause. Sauf si la convention est conclue par un gérant non associé d'une SARL non pourvue d'un commissaire aux comptes, les conventions autres que celles portant sur des conventions courantes et conclues à des conditions normales sont soumises à une autorisation a posteriori des associés.

▸ Les documents comptables

5-8 Doivent être établis le bilan, le compte de résultat et l'annexe (avec le tableau de la situation des filiales et participations s'il y a lieu), y compris l'état des cautionnements, avals et garanties par la société et l'état des sûretés consenties par elle et enfin l'inventaire.

• **Présentation simplifiée.** Rappelons que les SARL qui ne dépassent pas deux des trois seuils suivants peuvent adopter une présentation simplifiée de leurs comptes annuels (c. com. art. L. 123-16 et R. 123-200) :
- 267 000 € pour le total du bilan ;
- 534 000 € pour le chiffre d'affaires ;
- 10 salariés.

Pour la présentation simplifiée de l'annexe, le total du bilan est fixé à 3 650 000 €, le montant net du chiffre d'affaires à 7 300 000 € et le nombre de salariés à 50.

• **Commissaires aux comptes.** En présence d'un commissaire aux comptes, un mois avant la convocation de l'assemblée, soit au moins 45 jours avant la date de l'assemblée, les comptes annuels et le rapport de gestion doivent être tenus à la disposition du commissaire aux comptes. La désignation d'un commissaire aux comptes est obligatoire dans l'un des cas suivants :
- total du bilan 1 550 000 € et chiffre d'affaires hors taxes : 3 100 000 € ;
- total du bilan 1 550 000 € et nombre moyen de salariés : 50 ;
- chiffre d'affaires hors taxes : 3 100 000 € et nombre moyen de salariés : 50 (c. com. art. R. 221-5 et R. 223-27).

Lorsque la SARL ne dépasse pas, pendant les deux exercices précédant soit l'expiration du mandat du commissaire aux comptes, soit sa désignation, deux de ces trois seuils, les commissaires aux comptes exercent leur mission selon une norme professionnelle simplifiée (c. com. art. R. 823-7-1 ; arrêté du 9 mars 2009, JO du 14).

• **Comptes consolidés.** La SARL qui contrôle de manière exclusive ou conjointe une ou plusieurs autres entreprises ou qui exerce une influence notable sur celles-ci est tenue d'établir et de publier des comptes consolidés ainsi qu'un rapport sur la gestion du groupe (c. com. art. L. 233-16). Elle doit alors avoir au moins deux commissaires aux comptes titulaires. Les comptes consolidés seront communiqués aux associés en même temps que les comptes annuels (voir § 5-20).

• **Documents prévisionnels.** Si la SARL doit établir des documents prévisionnels, le gérant doit élaborer le plan de financement prévisionnel, le compte de résultat prévisionnel, la situation de l'actif réalisable et disponible ainsi que le passif exigible au second trimestre de l'exercice clos le 31 décembre et le tableau de financement de l'exercice clos le 31 décembre.

LE RAPPORT DE GESTION

Document de synthèse

5-9 Le rapport, établi obligatoirement par le gérant, se présente sous la forme d'un document écrit, distinct des comptes annuels. Il expose :
- la situation de la société durant l'exercice écoulé ;
- son évolution prévisible ;
- les événements importants survenus entre la date de clôture de l'exercice et la date à laquelle il est établi ;
- ses activités en matière de recherche et de développement (c. com. art. L. 232-1, II).

Il doit également mentionner les modifications intervenues dans la présentation des comptes annuels comme dans les méthodes d'évaluation retenues (c. com. art. L. 232-6).

Le rapport de gestion doit fournir un exposé sur l'activité de la société durant l'exercice écoulé et, le cas échéant, de ses filiales et sociétés contrôlées et sur les résultats de cette activité.

Le rapport de gestion est un document de synthèse, compréhensible par un non-spécialiste, donnant l'ensemble des informations significatives. Le gérant ne peut se dispenser de fournir dans le rapport de gestion une information qui serait déjà dans l'annexe, ces deux documents ayant une finalité différente.

• **Communication aux associés.** Le rapport de gestion doit, au même titre que les comptes, être adressé aux associés quinze jours au moins avant la date de l'assemblée appelée à statuer sur les comptes de l'exercice 2008 (c. com. art. R. 223-18).

• **Mise à disposition du commissaire aux comptes.** Dans les SARL dotées d'un commissaire aux comptes, le rapport de gestion doit être tenu à la disposition du commissaire un mois au moins avant la convocation de l'assemblée ou la date limite prévue pour leur envoi à l'associé unique ou le dépôt au RCS par l'associé unique gérant (c. com. art. R. 223-28).

• **Sanction.** Le fait de ne pas soumettre le rapport à l'assemblée annuelle est sanctionné sévèrement : emprisonnement de six mois et amende de 9 000 € (c. com. art. L. 241-5).

Le rapport pertinent d'une PME

5-10 Le rapport de gestion est souvent perçu comme une contrainte de plus ; dans de nombreux cas, le contenu se limite à une énumération terne d'informations qui se trouvent déjà données dans les comptes annuels. L'obligation de dépôt au greffe du rapport de gestion incite souvent les dirigeants à une prudence légitime quant

aux informations données et surtout aux perspectives d'avenir. Il appartient au gérant, en fonction des activités et des secteurs, de moduler l'information.

Événements importants postérieurs à la clôture de l'exercice. Il peut s'agir d'incidents financiers, d'une augmentation de capital après clôture de l'exercice. Sont concernés :
- les événements survenus durant l'exercice et rattachables à cet exercice, connus postérieurement, et dont l'incidence, non chiffrable monétairement, n'a pas pu donner lieu à ajustement dans les comptes annuels ;
- ceux survenus postérieurement à la date de clôture de l'exercice, qui ne lui sont pas rattachables et qui, soit remettent en cause la continuité de l'exploitation (liquidation judiciaire d'un client important, perte d'un marché important ou non-renouvellement d'un contrat, suppression d'un concours financier indispensable), soit ont un caractère significatif quant à l'activité et à la situation financière de l'entreprise (sinistres entraînant des pertes ou disparition d'actifs, litiges ou procès dont la cause est postérieure à la clôture de l'exercice, contrôle fiscal).

Information renforcée pour certaines SARL

▸ SARL concernées

5-11 Afin de renforcer l'information des associés de SARL, les mentions exigées pour le rapport des sociétés anonymes s'imposent en principe aux SARL, les alinéas 3 à 6 de l'article L. 225-100 et l'article L. 225-100-1 du code de commerce s'appliquent au rapport de gestion des SARL (c. com. art. L. 223-26). Ces alinéas ont schématiquement trait :
- à une analyse objective et exhaustive des affaires et de l'endettement ;
- à une information sur les risques ;
- aux indicateurs sur les instruments financiers.

Ces informations complémentaires qui peuvent se recouper avec celles prévues au titre des obligations générales en fonction de la situation de la société ne doivent concerner que certaines SARL qui dépassent, à la clôture de l'exercice, des seuils fixés par décret pour deux des trois critères suivants : total du bilan, chiffre d'affaires, et effectif moyen (c. com. art. L. 225-100-1). Le décret n'a pas été publié à ce jour ; les seuils prévisibles seraient : total du bilan 3 650 000 €, chiffre d'affaires 7 300 000 €, effectif moyen 50 salariés.

Dans l'attente d'un décret limitatif. En l'absence de seuils de déclenchement de ces informations renforcées, celles-ci à s'en tenir à une interprétation littérale de l'article L. 223-26 du code de commerce, pourraient concerner toutes les SARL.
Une autre lecture des textes et notamment de l'article L. 225-100-1 dans son intégralité réserve ces informations aux seules sociétés cotées (en ce sens Commission des études juridiques des commissaires aux comptes) ; ce n'est qu'après parution du décret que les SARL dépassant deux des trois chiffres publiés y seront tenues. Cette interprétation va dans le sens souhaité de l'allégement des obligations pour les PME. Mais les SARL dépassant d'ores et déjà les seuils prévisibles pourront, dans le cadre d'une bonne information, anticiper cette parution dont elles n'ont pas la maîtrise de la date.

▸ L'analyse objective et exhaustive

5-12 Dans le cadre de cette information renforcée, et à titre principal, le rapport de gestion doit comporter une analyse objective et exhaustive de l'évolution des affaires, des résultats et de la situation financière de la société, notamment de la situation d'endettement au regard du volume et de la complexité des affaires (c. com. art. L. 225-100, al. 3).

Cette analyse objective et exhaustive de l'évolution des affaires, des résultats et de la situation financière de la société contiendra, le cas échéant, des renvois aux montants indiqués dans les comptes annuels et des explications supplémentaires y afférentes (c. com. art. L. 225-100, al. 5). Le caractère de document de synthèse explicatif est bien marqué par ce texte.

Caractère exhaustif de l'analyse. Cette exhaustivité mise en avant par un associé peut soulever un débat sur le fond entre l'appréciation du gérant sur les critères sélectionnés et les mentions complémentaires réclamées par l'associé contestataire.

▸ L'endettement

5-13 Les comptes de l'entreprise donnent déjà un certain nombre d'informations sur l'endettement de la société ; la situation d'endettement fait déjà partie des résultats de l'activité de l'entreprise, un endettement significatif doit être mentionné au titre de l'information des associés. Mais selon que la SARL sera ou non tenue à un exposé sur sa situation financière, des précisions seront données sur un certain nombre de ratios d'endettement tels que :

- endettement/capitaux propres ;
- endettement/chiffre d'affaires ;
- coût moyen d'endettement.

Pertes importantes. L'apparition au cours de l'exercice de pertes supérieures à la moitié du capital social constitue une information qui devrait figurer dans le rapport de gestion de toute SARL (CNCC, bull. 90, juin 1993, pp. 267 et 268).

▸ Information sur les principaux risques

5-14 Le rapport de gestion doit, pour les SARL concernées :

- décrire les principaux risques et incertitudes auxquels la société est confrontée (c. com. art. L. 225-100, al. 4) ;
- comporter des indications sur l'utilisation des instruments financiers par l'entreprise, lorsque cela est pertinent pour l'évaluation de son actif, de son passif, de sa situation financière et de ses pertes ou profits. Ces indications portent sur les objectifs et la politique de la société en matière de gestion des risques financiers, y compris sur sa politique concernant la couverture de chaque catégorie principale de transactions prévues pour lesquelles il est fait usage de la comptabilité de couverture. Elles portent également sur l'exposition de la société aux risques de prix, de crédit, de liquidité et de trésorerie (c. com. art. L. 225-100, al. 6).

Ces indications sur l'utilisation des instruments financiers par l'entreprise seront retenues, après parution du décret, lorsque cela est pertinent pour la situation financière de l'entreprise et de ses pertes ou profits ; ces données concernent en définitive des incertitudes qui peuvent avoir une influence sur la solvabilité de l'entreprise.

Facteurs risques. Les facteurs de risques à identifier pourraient être :

- ceux liés à la commercialisation de produits, ceux inhérents à des litiges importants dans différents domaines juridiques, les risques attachés à des brevets ou à des logiciels de l'entreprise ;
- les risques industriels et environnementaux pour lesquels une information particulière s'impose pour certaines sociétés ;
- l'impossibilité de rembourser des dettes à court terme, la mise en œuvre d'une garantie donnée par la société.

Pour les risques financiers, les indications portent sur les objectifs et la politique de la société en matière de gestion de ces risques.

SARL importantes

5-15 Le rapport de gestion doit comporter les indicateurs clés de performances de nature non financière dans la mesure où ils sont nécessaires à la compréhension de l'évolution des affaires, des résultats ou de la situation de la société et ce, indépendamment des indicateurs clés de performances de nature financière devant être insérés dans le rapport. Cette analyse comporte, le cas échéant, des informations relatives aux questions environnementales et de personnel (voir « SA non cotées : comment préparer votre assemblée », FH 3297, §§ 5-12 à 5-14).

Sociétés concernées. Ces informations applicables aux sociétés cotées ne devraient concerner que certaines SARL dépassant les seuils de deux des trois critères : total du bilan, montant net du chiffre d'affaires, nombre moyen de salariés permanents au cours de l'exercice. Le décret fixant ces autres seuils n'est toujours pas paru, mais les chiffres annoncés étaient de l'ordre de 14 600 000 € pour le bilan, 29 200 000 € pour le chiffre d'affaires et 250 salariés pour l'effectif.

SARL soumises à l'IS

5-16 Le rapport de gestion de ces sociétés doit mentionner le montant des dividendes mis en distribution au titre des trois exercices précédents et indiquer, sous peine d'amende fiscale, le montant des revenus distribués éligibles ou non à l'abattement de 40 %.

Si aucun dividende n'a été distribué soit au titre d'une des trois dernières années, soit pour l'ensemble des trois dernières, il convient de l'indiquer.

Le montant ainsi déterminé bénéficiera de l'abattement annuel de 3 050 € (pour un couple) ou 1 525 € (pour un célibataire) ; les petites distributions dans ces limites sont favorisées ; le crédit d'impôt reste plafonné annuellement à 230 € pour un couple.

• **Option pour le prélèvement libératoire.** Le rapport de gestion rappellera utilement les règles d'imposition des personnes physiques et la possibilité d'option pour le prélèvement obligatoire. Dans ce cas, il mettra en avant la nouvelle contribution de 1,1 % additionnelle aux prélèvements sociaux qui s'élèvent globalement à 12,1 % (voir § 5-31).

• **Dépenses non déductibles.** Par ailleurs, le rapport des SARL soumises à l'IS doit indiquer, s'il en existe, les dépenses non déductibles et somptuaires.

Autres mentions

5-17 Le rapport doit également indiquer :

- toute modification significative intervenue postérieurement à la clôture de l'exercice (c. com. art. L. 232-1 et L. 233-26). Cette information doit également figurer dans les comptes annuels ;
- l'activité et les résultats de l'ensemble de la société et, s'il y a lieu, des filiales de la société et des sociétés qu'elle contrôle par branche d'activité (c. com. art. L. 233-6) ;
- les prises de participation dans une autre société représentant plus du vingtième, du dixième, du cinquième, du tiers, de la moitié ou des deux tiers du capital ou des droits de vote (c. com. art. L. 233-6) ; le défaut de ces mentions est sanctionné pénalement (c. com. art. L. 247-1) ;
- toute prise de contrôle d'une société intervenue au cours de l'exercice ; ce défaut d'information est également sanctionné pénalement (c. com. art. L. 233-6 et L. 247-1).

- les aliénations d'actions effectuées par la SARL en application des dispositions relatives aux participations croisées non régulières entre une société par actions et une SARL (c. com. art. L. 233-30 et R. 233-19).

• **Précisions sur l'information en matière de recherche.** La SARL est tenue à une information sur les activités en matière de recherche et de développement (c. com. art. L. 232-1 et L. 232-6) ; ces dispositions ont une portée générale. Il s'agit dans un domaine aussi sensible et concurrentiel de donner une information synthétique sur la politique de recherche et de développement suivie par la SARL dont la portée est économique et financière.

• **Autocontrôle.** Lorsque la SARL est contrôlée directement ou indirectement par une société par actions, elle est tenue de notifier à cette société et à chacune des sociétés participant au contrôle le montant des participations qu'elle détient directement ou indirectement dans leur capital respectif ainsi que les variations de ce montant (c. com. art. L. 233-12). En fonction de ces informations les dirigeants des sociétés par actions doivent indiquer dans leur rapport de gestion notamment la part du capital que la SARL détient.

• **Délais de paiement.** Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2009, les SARL dont les comptes sont certifiés par un commissaire aux comptes devront dans le rapport de gestion donner des informations relatives aux délais de paiement de ses fournisseurs (c. com. art. L. 441-6-1 et D. 441-4).

CONVOCATION À L'ASSEMBLÉE ET INFORMATION

La lettre de convocation

5-18 La gérance doit convoquer, par lettre recommandée, chacun des associés au moins quinze jours avant la date de la réunion de l'assemblée (c. com. art. R. 223-20). À cette convocation seront utilement joints les documents devant être adressés aux associés (voir § 5-20). Les statuts peuvent imposer un délai supérieur à 15 jours qu'il conviendra de respecter, décalant d'autant le calendrier. La convocation et l'envoi de documents par voie électronique, et notamment par courrier électronique, que les sociétés par actions peuvent effectuer ne sont pas prévus actuellement par les textes et seraient irréguliers.

• **Calcul du délai de quinze jours.** La lettre de convocation adressée le 1er juin pour une assemblée générale du 16 juin respecte le délai légal de quinze jours ; en effet, le jour d'envoi de la convocation n'est pas compté alors que le jour de la tenue de l'assemblée l'est (cass. com. 11 janvier 2005, n° 02-14118 à propos d'une SCI, solution transposable aux SARL et aux SA), et le délai de quinze de jours part à compter de la date d'expédition de la lettre de convocation et non de celle de réception de cette lettre (cass. ch. mixte, 16 décembre 2005, n° 04-10986).

• **Pluralité de gérant.** En cas de pluralité de gérant et en l'absence de clause statutaire, chacun des gérants peut convoquer l'assemblée sans que les autres gérants puissent faire opposition.

• **Irrégularités de la convocation.** Toute assemblée irrégulièrement convoquée peut être annulée. Toutefois, l'action en nullité n'est pas recevable lorsque tous les associés étaient présents ou représentés (c. com. art. L. 223-27, al. 5). Les juges ont un pouvoir d'appréciation et ils ne sont pas liés par la constatation de l'existence d'une irrégularité.

L'ordre du jour standard

5-19 L'ordre du jour de l'assemblée annuelle des SARL porte généralement sur :
- le rapport de gestion et les comptes de l'exercice 2008 ;

- le rapport du commissaire aux comptes s'il y a lieu ;
- l'approbation des comptes et du rapport de gestion, quitus à la gérance ;
- l'affectation du résultat de l'exercice.

• **Autres points à examiner.** Seront libellés en termes génériques les compléments à apporter à l'ordre du jour standard : renouvellement du mandat du gérant, fixation de sa rémunération, nomination d'un commissaire aux comptes, ratification d'un transfert de siège, etc. La révocation du gérant peut être prononcée même si elle n'est pas à l'ordre du jour.

• **Transfert de siège.** La décision de ratification de transfert de siège décidée par le gérant doit être approuvée aux conditions de majorité prévues pour les modifications statutaires prévues à l'article L. 223-30 (alinéa 2). En pratique pour les SARL constituées jusqu'au 3 août 2005, la ratification aura lieu non dans le cadre de l'assemblée ordinaire mais par une décision extraordinaire des associés représentant au moins les trois quarts des parts sociales. Pour les sociétés constituées depuis le 4 août 2005, les modifications statutaires nécessitent, pour être adoptées, que les associés présents ou représentés possèdent au moins le quart des parts sociales sur première convocation et le cinquième de celles-ci sur seconde convocation. Ces modifications sont adoptées à la majorité des deux tiers des parts détenues par les associés présents ou représentés. Les statuts peuvent prévoir des quorums ou une majorité plus élevés, sans pouvoir exiger l'unanimité des associés.
Les sociétés constituées avant le 4 août 2005 peuvent, par une décision unanime, adopter les règles de quorum et de majorité imposées pour les sociétés nouvelles (c. com. art. L. 223-30).

• **Inscription de projets de résolution.** Contrairement à la SA, les associés de la SARL ne peuvent pas demander l'inscription de projets de résolution à l'ordre du jour de l'assemblée, sauf clause contraire des statuts.

Documents à joindre

5-20 Quinze jours au moins avant la date de l'assemblée et de fait avec la convocation contenant l'ordre du jour de l'assemblée, la gérance doit adresser à chaque associé :
- les comptes annuels ;
- le rapport de gestion ;
- le texte des résolutions ;
- et, s'il y a lieu, le rapport du commissaire aux comptes, les comptes consolidés et le rapport sur la gestion du groupe (c. com. art. L. 223-26 et R. 223-18).

Toute délibération prise en violation de ces dispositions peut être annulée (c. com. art. L. 223-26). Ces documents pourraient être dissociés de la convocation et faire l'objet d'un envoi séparé dans le délai prescrit. En pratique l'envoi en recommandé avec la convocation constitue un moyen de preuve qui peut s'avérer nécessaire. En effet, l'assemblée ne peut se tenir avant l'expiration du délai de communication des documents mentionnés à l'article L. 223-26 et indiqués ci-avant (c. com. art. L. 223-27). Par ailleurs, l'associé qui ne peut exercer son droit de communication peut aussi demander au président du tribunal de commerce statuant en référé de mettre en œuvre la procédure d'injonction (c. com. art. L. 238-1).

• **Rapport sur les conventions réglementées.** Le rapport sur les conventions réglementées établi par le gérant (en l'absence de commissaire aux comptes) ne figure pas au nombre des documents devant être obligatoirement adressés aux associés avec la convocation ; son envoi est fortement conseillé afin de donner aux associés avant le vote une exacte information sur la portée de ces conventions.

• **Inventaire.** L'inventaire n'est pas envoyé aux associés, il est mis à leur disposition au siège social (c. com. art. L. 223-26 et R. 223-19, al. 2).

• **Questions écrites.** À compter de l'envoi de la convocation et des documents, tout associé a la faculté de poser des questions auxquelles le gérant est tenu de répondre au cours de l'assemblée. Ces réponses apportées aux questions écrites en application de l'article L. 223-26 doivent être considérées comme comprises dans les débats de l'assemblée dont un « résumé » doit, selon l'article 42 du décret, figurer au procès-verbal.

Le rapport du commissaire aux comptes

5-21 **Dans le cas où il existe, le commissaire aux comptes doit justifier, dans son rapport, les appréciations qu'il porte sur les comptes annuels et les comptes consolidés** (c. com. art. L. 823-9)**. Parmi les appréciations de nature à nécessiter une justification, figurent celles se rapportant à des éléments significatifs des comptes, reflétant des événements ou des décisions importantes prises par l'entité au cours de l'exercice, et donc déterminantes pour la compréhension des comptes. Le commissaire aux comptes doit également établir un rapport sur les conventions réglementées.**

• **Crise économique.** Dans le contexte actuel de baisse d'activité pour les entreprises et de difficultés de financement, les commissaires aux comptes pourront s'assurer que la société n'a pas à faire face à une baisse d'activité significative (carnet de commandes), si l'entreprise prévoit des problèmes de liquidités, il y a lieu de comprendre comment elle entend financer son activité pour les mois à venir (soutien des banques, défaillance client), ils adaptent leur stratégie d'audit et se concentrent sur les principaux risques actuels de la société. Les commissaires identifient des éléments susceptibles de remettre en cause la continuité de l'exploitation, ils pourront demander à la direction ses plans pour en apprécier les hypothèses. Ils veilleront également au respect de leurs obligations en matière de déclenchement de la procédure d'alerte (CNCC, note relative aux « Conséquences de la crise pour l'audit des comptes 2008 des entités autres que financières »).

• **Norme simplifiée.** Voir paragraphe 5-8, rubrique « Commissaires aux comptes ».

TENUE DE L'ASSEMBLÉE

Participation à l'assemblée

5-22 **Tout associé a le droit de participer à l'assemblée. Les statuts ne peuvent en limiter l'accès** (c. com. art. L. 223-28, al. 1er)**. Aucun quorum n'est exigé pour la tenue de l'assemblé ordinaire.**

• **Mandat.** Un associé peut se faire représenter par son conjoint (associé ou non, sauf si la société ne comprend que les deux époux), par un autre associé (sauf en présence de deux associés) ou une autre personne si les statuts l'autorisent, pour une assemblée (c. com. art. L. 223-28, al. 2 et 3 et R. 223-21, al. 1er). Le mandat est donné pour une seule assemblée, il peut cependant être donné pour deux assemblées tenues le même jour ou dans un délai de sept jours.

• **Parts démembrées.** Le nu-propriétaire peut participer à toutes les assemblées et doit être convoqué, même si le droit de vote appartient à l'usufruitier (c. civ. art. 1844, al. 1er).

• **Présidence.** L'assemblée est présidée par le gérant ou l'un des gérants. Si le gérant n'est pas associé, ce sera un associé présent qui possède ou représente le plus grand nombre de parts (c. com. art. R. 223-23, al. 1er).

• **Feuille de présence.** Aucun texte n'exige la rédaction d'une feuille de présence.

• **Visioconférence.** Les associés réunis pour statuer sur les comptes ne peuvent participer aux débats et voter en utilisant des moyens de télétransmission (voir FH 3293, §§ 1-1 à 1-12).

Questions écrites

5-23 À compter de l'envoi de la convocation et des documents, tout associé a la faculté de poser des questions auxquelles le gérant est tenu de répondre au cours de l'assemblée. Ces réponses apportées aux questions écrites doivent être considérées comme comprises dans les débats de l'assemblée dont un « résumé » doit figurer au procès-verbal (c. com. art. L. 223-26 et R. 223-24).

Vote

▸ Mode de scrutin

5-24 Aucun texte ne précise le mode de scrutin. À défaut de clause statutaire, le président déterminera, en accord avec l'assemblée, le mode de scrutin.

▸ Chaque résolution doit faire l'objet d'un vote distinct

5-25 L'associé a un nombre de voix égal à celui des parts sociales qu'il possède (c. com. art. L. 223-28, al. 1er). Toute clause statutaire contraire est réputée non écrite.
Chaque associé présent et chaque mandataire d'associé régulièrement représenté émettent un vote. Le vote par correspondance est interdit.
Les décisions de l'assemblée annuelle sont adoptées par un ou plusieurs associés représentant plus de la moitié des parts sociales sur première consultation. Dans l'hypothèse où cette majorité ne peut être obtenue, et sauf clause contraire des statuts, les associés sont consultés une seconde fois et les décisions sont adoptées à la majorité des voix émises quel que soit le nombre des votants.

• **Plusieurs points dans une même résolution.** Lorsque le texte d'une résolution comporte plusieurs points pouvant donner lieu à un vote séparé, un associé peut demander d'éclater la résolution unique en des résolutions distinctes. En cas d'opposition du président, l'associé peut consulter les autres associés afin de décider s'il y a lieu ou non de disjoindre les questions.

• **Conventions passées entre la société et l'un des associés.** L'associé qui a passé directement ou indirectement une convention avec la société ne pourra prendre part au vote (c. com. art. L. 223-19, al. 1er).

• **Parts démembrées.** Les décisions concernant l'affectation des bénéfices sont votées par l'usufruitier, sauf clause statutaire contraire (c. civ. art. 1844, al. 4). Mais l'usufruitier ne peut être privé totalement de voter ces décisions.

• **Comptes consolidés.** Les comptes consolidés sont communiqués aux associés mais ils ne sont pas soumis à leur approbation, l'article L. 223-26 du code de commerce ne prévoit pas de vote sur ces comptes.

Pouvoir de modifier ou de rejeter les comptes

5-26 La première résolution porte traditionnellement sur l'approbation des comptes laquelle conditionne l'affectation du résultat.
L'assemblée des associés n'est pas obligée d'accepter tel quel ou, à défaut, de rejeter globalement les comptes qui lui sont présentés par les gérants. Elle peut éventuellement les redresser. Le ministre de la Justice a souligné à cet égard que le formalisme de la loi du 24 juillet 1966 ayant trait notamment à la communication préalable des comptes aux associés et aux commissaires aux comptes ne fait pas, par lui-même, obstacle au droit souverain de l'assemblée de modifier les comptes

qui lui sont présentés (rép. Bénard et Arnaud, JO 15 janvier 1972, AN pp. 105 et 106). En l'absence d'approbation des comptes, il n'est pas possible de distribuer de dividendes. En revanche, dès qu'un bilan a été approuvé par une assemblée, il constitue un arrêté de comptes qui ne peut être rectifié qu'en cas d'erreur, d'omission ou de double emploi.

• **Associé opposant.** Face à un associé opposant ou hostile, le président de séance a un pouvoir de police et il lui appartient de prendre les mesures qui s'imposent tout en respectant le droit de critique de tout associé. Ce n'est que dans les cas extrêmes que le président peut exclure un associé virulent et requérir l'intervention de la police. Même si la discussion s'enlise, il est toujours fâcheux – et juridiquement aléatoire – de retirer la parole à un membre de l'assemblée. Le rappel des autres questions à traiter, les demandes de parole formulées par d'autres associés, le respect de l'ordre du jour sont des moyens plus efficaces pour demander à un associé de bien vouloir aller à l'essentiel et d'abréger son intervention. Le président peut aussi suspendre la séance suite à « l'incident de séance », appelant une pause dans des débats excessivement houleux. La phrase traditionnelle est dans ce cas : « L'assemblée générale est suspendue, elle reprendra lorsque les conditions requises pour en assurer le bon déroulement seront réunies. »

Quitus au gérant

5-27 **L'approbation des comptes d'un exercice est presque toujours suivie, dans la pratique, du vote d'un quitus donné aux gérants pour l'accomplissement de leur mandat au cours de l'exercice en question. Toutefois, un tel quitus n'a qu'une portée relative, car aucune décision de l'assemblée ne peut avoir pour effet d'éteindre une action en responsabilité contre les gérants pour faute commise dans l'accomplissement de leur mandat** (c. com. art. L. 223-22). **Même une décision unanime des associés ne peut empêcher une action en responsabilité contre le gérant.**

Affectation des bénéfices

5-28 **Après avoir approuvé les comptes de l'exercice 2008, les associés statueront sur l'affectation à donner aux résultats positifs (bénéfices) ou négatifs (pertes) ; le plus souvent, ils approuveront l'affectation proposée par la gérance dans son rapport. Si, tout à fait exceptionnellement, il n'y a ni bénéfices ni pertes, aucune décision d'affectation n'est à prendre** (c. com. art. L. 232-11 ; voir « Assemblées 2008 », *RF* 980, §§ 195 à 204).

• **Bénéfice distribuable.** C'est le bénéfice de l'exercice, diminué des pertes antérieures, ainsi que des sommes à porter à la réserve légale ou statutaire et augmenté du report bénéficiaire. Le code de commerce précise que les dividendes sont prélevés sur les bénéfices distribuables (c. com. art. L. 232-11). Le solde bénéficiaire ou déficitaire des exercices antérieurs en instance d'affectation s'agrège de plein droit au résultat de l'exercice, que celui-ci soit lui-même bénéficiaire ou déficitaire. La décision d'affectation ne peut être prise qu'au regard du résultat de cette sommation (ANSA CJ 2-827).

• **Dividendes.** Voir *RF* 2009-3, à paraître, relatif aux dividendes.

• **Perte de la moitié du capital.** Si, du fait des pertes constatées, les capitaux propres de la société deviennent inférieurs à la moitié du capital social, la consultation des associés est nécessaire dans les quatre mois qui suivent l'approbation des comptes ayant fait apparaître cette perte, afin de savoir s'il y a lieu à dissolution anticipée de la société (c. com. art. L. 223-42). Cette consultation doit intervenir même si, avant l'expiration du délai de quatre mois suivant l'assemblée annuelle, les associés ont régularisé la situation en reconstituant les capitaux

propres (rép. Vannson n° 104752, JO 28 novembre 2006, AN quest. p. 12512). Sur la procédure à suivre, voir *RF* 980, § 230.

• **Imposition des personnes physiques.** Les associés personnes physiques sont imposés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers avec un abattement de 40 % sur le montant des dividendes distribués. Ils bénéficient d'un crédit d'impôt égal à 50 % du montant des dividendes imposés avant l'application de l'abattement de 40 % et de l'abattement général de 1 525 € ou 3 050 €. Ce crédit est plafonné annuellement à 230 € pour les couples soumis à une imposition commune et à 115 € dans les autres cas. Toutefois, les abattements et le crédit d'impôt ne s'appliquent pas lorsque les associés optent pour le prélèvement libératoire de 18 % (soit 30,1 % avec les prélèvements sociaux). Cette dernière option n'a d'intérêt que pour les revenus distribués réellement imposés au taux marginal d'imposition de 40 % (voir FH 3252, p. 37).

• **Prélèvements sociaux.** Depuis le 1er janvier 2009, les prélèvements sociaux s'élèvent à 12,1 % compte tenu de la contribution additionnelle de 1,1 %. La somme correspondant à ces prélèvements sociaux sera prélevée du montant du dividende attribué à chaque associé et versée par la société au Trésor. Pour les associés qui ont opté pour le prélèvement libératoire, le dividende sera amputé de 30,1 % et la somme correspondante sera directement versée au Trésor par la société.

• **Imposition de la société.** Voir *RF* 980, §§ 233 à 236 et *RF* 2009-3 à paraître.

Les décisions complémentaires à l'approbation des comptes

5-29 En dehors de l'ordre du jour standard lié à l'approbation des comptes et à l'affectation des résultats, des compléments sont souvent prévus. Citons :
- la fixation ou la révision de la rémunération du gérant ;
- le renouvellement du mandat du gérant venant à expiration ;
- l'approbation d'une convention passée entre la société et l'un de ses gérants ou un associé ;
- l'autorisation à donner au gérant pour conclure un acte ou souscrire un engagement en application de la clause des statuts qui limite ses pouvoirs internes sur ce point.

Procès-verbal de l'assemblée

▸ Contenu

5-30 Toute délibération de l'assemblée des associés est constatée par un procès-verbal (plus de sanction pénale) qui mentionne :
- la date et le lieu de la réunion ;
- les nom, prénoms et qualité du président ;
- les nom et prénoms des associés présents ou représentés avec l'indication du nombre de parts sociales détenues par chacun ;
- les documents et rapports soumis à l'assemblée ;
- un résumé des débats ;
- le texte des résolutions mises aux voix ;
- le résultat des votes.

• **Quand rédiger le procès-verbal ?** Le cadre du procès-verbal est généralement préparé de façon à pouvoir l'établir séance tenante ; il conviendra d'ajouter le nom des associés présents et représentés, un résumé des débats et les résultats des votes, résolution par résolution.

• **Registre spécial.** Les procès-verbaux, comme dans toutes les sociétés commerciales, sont établis sur un registre spécial coté et paraphé (c. com. art. R. 221-3).

▸ Signature

5-31 Les procès-verbaux sont établis et signés par les gérants qui assurent de droit la présidence de l'assemblée.
Si aucun gérant n'est associé, ces documents seront établis et signés par le président de séance désigné à cet effet.
Si la société est en liquidation, c'est au liquidateur qu'est dévolue cette mission.
Très souvent et en raison du petit nombre d'associés, l'ensemble des associés présents à la réunion signe le procès-verbal.

Copie ou extrait. Les copies ou extraits des procès-verbaux sont certifiés conformes par le gérant.

Dépôt des comptes

5-32 Toute SARL est tenue de déposer, en double exemplaire, au greffe du tribunal, pour être annexés au registre du commerce et des sociétés, dans le mois qui suit l'approbation des comptes annuels par l'assemblée ordinaire des associés ou par l'associé unique :
- les comptes annuels, le rapport de gestion et, pour les SARL concernées, les rapports des commissaires aux comptes sur les comptes annuels et les comptes consolidés, éventuellement complétés de leurs observations sur les modifications apportées par l'assemblée ou par l'associé unique aux comptes annuels, qui leur ont été soumis ;
- la proposition d'affectation du résultat soumise à l'assemblée ou à l'associé unique et la résolution d'affectation votée ou la décision d'affectation prise.
En cas de refus d'approbation ou d'acceptation, une copie de la délibération de l'assemblée ou de la décision de l'associé unique est déposée dans le même délai (c. com. art. L. 232-22). Des copies certifiées conformes par le gérant suffisent.

• **Sanctions.** Le défaut de dépôt des comptes annuels et du rapport de gestion dans le mois qui suit leur approbation par l'assemblée ou l'associé unique est puni d'une amende de 1 500 €, portée à 3 000 € en cas de récidive (c. com. art. R. 247-3).

• **Injonction de faire.** À la demande de tout intéressé ou du ministère public, le président du tribunal, statuant en référé, peut enjoindre sous astreinte au dirigeant de toute personne morale de procéder au dépôt des pièces et actes au registre du commerce et des sociétés auquel celle-ci est tenue par des dispositions législatives ou réglementaires (c. com. art. L. 123-5-1 ; voir *RF* 980, §§ 264 à 269).

• **SARL filiales de sociétés cotées.** Les SARL dont le bilan dépasse 3M€ dont la valeur d'inventaire ou la valeur boursière du portefeuille excède 300 000 € et dont la moitié du capital social est détenue (directement) par une ou plusieurs sociétés dont les actions sont inscrites, en tout ou en partie, à la cote officielle des Bourses de valeurs (actions négociées sur un marché réglementé), doivent publier dans un journal habilité à recevoir les annonces légales, dans les quarante-cinq jours qui suivent l'approbation des comptes :
- les comptes annuels approuvés, revêtus, le cas échéant, de l'attestation des commissaires aux comptes ;
- la décision d'affectation des résultats.
Elles font insérer au Bulletin des annonces légales obligatoires un avis comportant la référence de cette publication (c. com. art. R. 232-14).

Réunion d'une AGE

5-33 Une assemblée générale extraordinaire des associés peut être réunie à la suite de l'assemblée annuelle, pouvant avoir pour objet d'insérer dans les statuts :
- la ratification de transfert de siège régulièrement décidée par le gérant ;
- les dispositions relatives à la tenue d'assemblée (hors approbation des comptes) par des moyens de visioconférence ou de télécommunication (site dédié, droit d'opposition des associés, conférence téléphonique ; voir FH 3293, § 1-1) ;
- la location de parts.

L'EURL

Rôle du gérant unique

5-34 L'examen des comptes, leur approbation ou leur modification, l'établissement d'un rapport de gestion, la constatation et l'affectation des résultats constituent chaque année les principales attributions de l'associé unique.
L'associé unique a seul droit aux bénéfices, mais, à la différence d'une entreprise individuelle, cet associé ne peut s'approprier le bénéfice qu'en respectant un formalisme, sous peine de sanctions pénales et de mise en cause de sa responsabilité.

Établissement des comptes sociaux

5-35 Les règles posées par les textes comptables s'appliquent à la tenue de la comptabilité et à l'établissement des comptes sociaux, qu'il s'agisse des règles et des méthodes comptables, de la présentation des comptes et des règles d'évaluation.
L'entreprise unipersonnelle pourra, le plus souvent, adopter une présentation simplifiée des comptes annuels (total du bilan : 267 000 €, montant du chiffre d'affaires : 534 000 €, nombre moyen de salariés : 10).

Rapport de gestion

5-36 Le gérant associé ou non doit établir un rapport de gestion exposant la situation de l'EURL durant l'exercice, son évolution prévisible, les événements importants survenus depuis la clôture, et la date à laquelle il est établi ; ce rapport indiquera, s'il y a lieu, les activités en matière de recherche et de développement. Le défaut d'établissement de ce rapport est sanctionné pénalement (voir § 5-9).

Plus de dépôt. Voir paragraphe 5-39.

Droit de communication de l'associé unique

5-37 Dans une EURL dont l'associé unique n'est pas le seul gérant, et en ce qui concerne les décisions d'approbation des comptes prises par l'associé unique en lieu et place de l'assemblée, le rapport de gestion, les comptes et, le cas échéant, le rapport des commissaires aux comptes sont adressés par le gérant à l'associé unique un mois au moins avant l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa de l'article L. 223-31 du code de commerce (il s'agit du délai de six mois à compter de la clôture de l'exercice). Pendant ce délai, l'inventaire est tenu au siège social à la disposition de l'associé unique (c. com. art. R. 223-25).

L'associé unique peut mettre en œuvre la procédure des injonctions de faire prévue par l'article L. 238-1 du code de commerce.

Communication au commissaire aux comptes. Les comptes annuels, le rapport de gestion et, le cas échéant, les comptes consolidés et le rapport sur la gestion du groupe sont tenus, au siège social, à la disposition des commissaires aux comptes (s'il en existe) un mois au moins avant la date limite prévue pour leur envoi à l'associé unique par l'article R. 223-25, ce qui, en pratique, porte le délai minimum à deux mois alors qu'il n'est que de quarante-cinq jours dans la SARL classique (c. com. art. R. 223-28).

Approbation par l'associé unique

5-38 Le pouvoir d'approuver les comptes appartient à l'associé unique (c. com. art. L. 223-31). Cette approbation, le cas échéant après rapport des commissaires aux comptes, doit intervenir comme pour la SARL dans le délai de six mois à compter de la clôture de l'exercice. Il semble que l'associé unique puisse demander la prolongation de ce délai dans les conditions de droit commun.

Le dépôt des comptes vaut approbation

5-39 Lorsque l'associé unique est seul gérant de la société, le dépôt au registre du commerce et des sociétés, dans le délai de six mois à compter de la clôture de l'exercice de l'inventaire et des comptes annuels, dûment signés, vaut approbation des comptes (c. com. art. L. 223-31). L'obligation de porter sur le registre des décisions le récépissé délivré par le greffe suite au dépôt des comptes est supprimée. Le recours à cette simplification oblige de déposer l'inventaire, source d'information pour les tiers, et ne permet pas de réellement statuer sur l'affectation du résultat.

• **Limites.** Cette simplification a ses limites dans la mesure où l'approbation des comptes est différente de l'affectation du résultat. Le texte ne déroge pas à l'obligation générale selon laquelle après l'approbation des comptes, il faut constater l'existence de sommes distribuables et déterminer la part attribuée aux associés sous forme de dividende. Tout dividende distribué en violation de ces règles est un dividende fictif (c. com. art. L. 232-12) et celui-ci est sanctionné pénalement (c. com. art. L. 241-3).
Par ailleurs, il convient d'observer que la dotation de la réserve légale jusqu'à ce qu'elle représente 10 % du capital nécessite une décision d'affectation qui ne peut résulter d'un simple dépôt des comptes au greffe.
En outre, si l'EURL a opté pour l'IS, le montant des trois derniers dividendes doit être indiqué dans le texte de la résolution sous peine d'amende fiscale.
En pratique, l'associé unique devra donc prendre une décision d'approbation et d'affectation du résultat qu'il consignera dans le registre des décisions.

• **Dépôt de l'inventaire.** Le texte relatif au dépôt des comptes valant approbation impose le dépôt de l'inventaire de l'EURL ; ce document ne donne pas lieu à un dépôt pour les autres sociétés commerciales.

Publicité des comptes

5-40 L'associé unique gérant (qui n'utilise pas la procédure de dépôt exposé ci-avant) ou le gérant doit déposer au greffe du tribunal de commerce, dans le mois qui suit leur approbation, les comptes annuels, le rapport de gestion (sauf dispense) et, éventuellement, le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et sur les comptes consolidés éventuellement complétés de leurs observations

sur les modifications apportées par l'associé unique aux comptes annuels ainsi que les comptes consolidés. En outre, il convient de déposer la proposition d'affectation du résultat soumise à l'associé unique et la décision d'affectation qu'il a prise (c. com. art. L. 232-22). À défaut, tout intéressé ou le ministère public peut demander au président du tribunal, statuant en référé, d'enjoindre sous astreinte le gérant de procéder au dépôt des documents précités au registre du commerce et des sociétés. Le président peut, dans les mêmes conditions, et à cette même fin, désigner un mandataire chargé d'effectuer ces dépôts (c. com. art. L. 123-5-1).

Plus de dépôt du rapport de gestion. L'associé unique gérant personne physique est dispensé de déposer le rapport de gestion au greffe du tribunal de commerce mais il n'est pas dispensé de l'établir (c. com. art. L. 232-22, I ; voir § 5-35).

Calendrier

Calendrier pour un exercice clos au 31 décembre	Date limite
❶ SARL sans commissaire aux comptes	
Préparation de l'assemblée Établissement du rapport de gestion. Élaboration du texte des résolutions.	Avant le 14 juin (ou la date de convocation)
Convocation de l'assemblée Convocation des associés à l'assemblée générale. Les lettres recommandées de convocation doivent être envoyées 15 jours au moins avant la date de la réunion. Les statuts peuvent prévoir un délai plus long. Seront annexés à la lettre de convocation : - le bilan ; - le compte de résultat ; - l'annexe ; - le rapport de gestion ; - le texte des résolutions proposées. S'il y a lieu, sont joints à cet envoi : - le rapport spécial sur les conventions réglementées ; - une formule de procuration ; - les comptes consolidés et le rapport sur la gestion du g L'assemblée ne peut pas se tenir avant l'expiration du dé communication des documents visés ci-avant.	15 juin (date ultime et 15 jours avant la date de l'assemblée)
Prérogatives des associés L'inventaire est tenu au siège social à la disposition de en prendre copie. Les associés peuvent formuler des questions écrites à l	
Prolongation du délai Si l'assemblée ne peut statuer sur les comptes le 30 nécessaire de présenter au président du tribunal de commerce du social une requête pour demander une prolongation du délai de six mois.	
Réunion de l'assemblée Tenue et réunion de l'assemblée générale ordinaire en vue de : - l'approbation du rapport de gestion, des comptes annuels et de l'inventaire ; - l'affectation du résultat ; - l'approbation des dépenses non déductibles ; - l'examen des autres points à l'ordre du jour.	30 juin (au plus tard)

VISUEL

Les informations sont souvent synthétisées sous forme de tableau, pour une meilleure vue d'ensemble.

RAPPEL D'OBLIGATIONS cerfa

Calendrier

Calendrier pour un exercice clos au 31 décembre	Date limite
Formalités postérieures à l'assemblée Dépôt au greffe du tribunal de deux exemplaires certifiés conformes : - du bilan, - du compte de résultat, - de l'annexe, - du rapport de gestion, - de la proposition d'affectation du résultat soumise à l'assemblée ainsi que la résolution d'affectation votée. En cas de refus d'approbation, deux copies de la délibération de l'assemblée sont alors déposées.	31 juillet (au plus tard ou dans le mois de l'assemblée)
❷ SARL dotée d'un commissaire aux comptes	
En plus ou en complément des différentes étapes visées ci-avant, il convient de respecter les délais suivants : **État des conventions** Le commissaire aux comptes est informé des conventions relevant de l'article L. 223-19 du code de commerce conclues au cours d'exercices antérieurs et dont l'exécution s'est poursuivie au cours de l'exercice clos le 31 décembre. De même, il doit être informé au cours du mois de janvier des conventions réglementées conclues au cours du mois de décembre précédent. En effet, la règle générale impose au gérant d'aviser le commissaire aux comptes des conventions réglementées dans le délai d'un mois de leur conclusion.	31 janvier (dans le mois de la clôture de l'exercice)
Documents mis à disposition du commissaire aux comptes Mise à la disposition du commissaire aux comptes des comptes annuels et du rapport de gestion et, s'il y a lieu, des comptes consolidés et du rapport sur la gestion du groupe. Remarque : le gérant doit donc avoir établi son rapport de gestion avant cette date ultime.	15 mai (au plus tard et un mois avant la convocation)
Documents à joindre à la convocation À la lettre de convocation est joint, en plus des documents énoncés ci-avant, le rapport du commissaire aux comptes.	15 juin
Dépôt au greffe Seront déposés au greffe, en plus des documents visés ci-avant : le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et, s'il y a lieu, les observations sur les modifications apportées par l'assemblée aux comptes et le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes consolidés avec les comptes consolidés et le rapport sur la gestion du groupe.	15 juillet au plus tard
❸ Lorsque la SARL a un comité d'entreprise	
Le comité bénéficie du même droit d'information et de communication que les associés ; en conséquence : - communication du comité liée à la convocation des associés ; - communication au comité d'entreprise, par les soins du gérant, des documents obligatoirement transmis aux associés. Les observations du comité sont obligatoirement transmises à l'assemblée en même temps que le rapport du gérant.	

CLAUSES DE SAUVEGARDE

Le cours des monnaies figurant dans le tableau ci-dessous a varié de plus de 5 % au 15 avril 2009 (JO du 16) par rapport aux cours publiés pour le mois d'avril 2009 (cours du 18 mars, JO du 19 ; voir FH 3294, p. 52).

En application de la clause de sauvegarde, le cours (pour un euro) à retenir pour les opérations dont l'exigibilité intervient à compter du 22 avril 2009 est fixé comme suit.

Code monnaie	Nom de la monnaie	Cours du 18 mars 2009	Cours du 15 avril 2009 à retenir (*)
GBP	Livre sterling	0,9391	0,8821
PLN	Zloty polonais	4,5427	4,3005
IDR	Roupie indonésienne	15 677,22	14 351,98
KRW	Won coréen	1 859,6	1 757,28
MXN	Peso mexicain	18,5133	17,4346

(*) Cours à retenir pour les opérations dont l'exigibilité intervient à compter du 22 avril 2009.

BULLETIN D'ABONNEMENT

À renvoyer au **Groupe Revue Fiduciaire**
100 rue La Fayette, 75485 Paris Cedex 10 • www.grouperf.com
Service Relations Clients : Tél. 0 826 80 52 52 (0,15 € TTC/min) • Fax 01 41 83 52 53

Oui, je désire m'abonner **1 an à La Revue Fiduciaire**

❑ 52 Feuillets hebdomadaires
+ 44 newsletters électroniques
+ 12 Cahiers mensuels*
+ l'accès réservé à **www.revuefiduciaire.com**

185 € TTC au lieu de ~~330 € TTC~~ prix normal de l'offre
(hors métropole 258 €)

❑ 52 Feuillets hebdomadaires
+ 44 newsletters électroniques
+ 12 Cahiers mensuels*
+ **6 Hors-séries**
+ l'accès réservé à **www.revuefiduciaire.com**

265 € TTC au lieu de ~~505 € TTC~~ prix normal de l'offre
(hors métropole 345 €)

* Ou plus, selon l'actualité.

Nom
Prénom
Fonction
Adresse
Code postal Ville
Tél. Fax
E-mail

Paiement par :
❑ chèque à l'ordre du Groupe Revue Fiduciaire
❑ CB N°
Date de fin de validité : Clé :
Signature du titulaire de la carte :

« Conformément à la loi du 6.01.78, ces informations peuvent donner lieu à l'exercice du droit d'accès et de rectification auprès de nos services. »

Groupe Revue Fiduciaire - SA au capital de 1 017 500 € - 552 073 308 RCS Paris (09_01_ba_fh_3282)

5 au plus tard

Sociétés passibles de l'IS ayant clos leur exercice le 31 décembre 2008 (1)
Remise, au service des impôts des entreprises, de la déclaration des résultats 2065, de ses annexes et du relevé des frais généraux et, le cas échéant, de la déclaration CA 12/CA 12 E relative à l'année 2008.

RF 994, § 18

Entreprises (IS-BIC-BNC-BA) redevables de la taxe professionnelle
Pour le calcul de la taxe due au titre de 2010, dépôt de la déclaration 1003 ou 1003 S, selon le cas et, pour certaines exonérations, des déclarations spéciales.

RF 985, §§ 1090 à 1123 ; FH 3296-8

Industriels, commerçants ou artisans au réel simplifié ou normal (IR)
Remise, au service des impôts des entreprises, de la déclaration des résultats 2031 accompagnée de ses annexes (1).

RF 994, § 9

Membres des professions libérales (régime de la déclaration contrôlée)
Remise, au service des impôts des entreprises, de la déclaration annuelle de résultats 2035 accompagnée de ses annexes (1).

RF 955, § 1349 ; FH 3291-7

Sociétés civiles de moyens
Remise, au service des impôts des entreprises, de la déclaration 2036.

FH 3291-8

Sociétés immobilières
Déclaration 2072 des résultats 2008 des sociétés immobilières non soumises à l'IS et, pour les sociétés de copropriété dotées de la transparence fiscale, déclaration 2071.

RF 992, §§ 1200 à 1363

Redevables de la TVA (régime simplifié)
Dépôt au service des impôts des entreprises de la déclaration annuelle de régularisation CA 12/CA12 E et paiement, le cas échéant, de la taxe correspondante.

RF 966, § 3149 ; FH 3294-7

Formation professionnelle
Souscription de la déclaration 2483 par les employeurs soumis au régime de participation à la formation des entreprises de 10 salariés et plus.

FH 3296-2, § 11-1

Entreprises assujetties à la participation à l'effort de construction
Remise, au service des impôts des entreprises, de la déclaration des investissements réalisés au cours de l'année 2008 (déclaration 2080).

FH 3296-2, § 13-1

Employeurs occupant 50 salariés et plus
Déclaration à l'URSSAF et au Pôle Emploi des salaires versés du 21 au 30 avril inclus, ainsi que du 11 au 20 avril inclus s'ils se rapportent à la période d'emploi d'avril. Paiement des cotisations afférentes à l'URSSAF (2) et au Pôle Emploi.

RF 981, §§ 2352 à 2355 et 2500

MAI 2009 → MAI 2009

5 au plus tard

Employeurs et travailleurs indépendants

Paiement trimestriel ou prélèvement mensuel (sauf option pour un prélèvement le 20) :

- des cotisations provisionnelles 2009 calculées sur les revenus 2007 (maladie, allocations familiales, CSG, CRDS) pour l'ensemble des non-salariés,
- des cotisations provisionnelles d'assurance vieillesse de base et de retraite complémentaire ainsi que des cotisations définitives d'assurance invalidité-décès calculées sur les revenus 2007 pour les seuls artisans, industriels et commerçants.

À titre transitoire : prélèvement mensuel ou paiement trimestriel de la régularisation des cotisations d'assurance vieillesse 2007.

RF 2008-3, §§ 915 à 933

8 au plus tard

Employeurs occupant 50 salariés et plus

Envoi au directeur départemental du travail et de l'emploi du relevé des contrats conclus ou résiliés au cours du mois d'avril (3).

RF 984, § 80

11 au plus tard

Non-salariés

Déclaration commune des revenus professionnels de 2008 sur support papier auprès du RSI. Délai reporté au 18 mai en cas de déclaration sur Internet.

FH 3296-1, § 7-5

14 au plus tard

Redevables de la TVA réalisant des opérations intracommunautaires

Dépôt de la déclaration d'échanges de biens entre États membres de la CE pour lesquels la TVA est devenue exigible au cours du mois d'avril 2009.

RF 2007-4, § 350

15 au plus tard

Tous contribuables (5)

Paiement à la perception (ou par virement, ou par prélèvement à l'échéance) des impositions mises en recouvrement en mars 2009 et du deuxième acompte provisionnel d'impôt sur le revenu pour les contribuables non mensualisés (4). Les contribuables dont le revenu imposable de 2007 est inférieur à 11 344 € par part sont dispensés du paiement du second acompte (loi de finances rectificative pour 2009 à paraître, art. 1er).

FH à paraître

Sociétés passibles de l'IS ayant clos leur exercice le 31 janvier 2009

Paiement au service des impôts des entreprises ou par virement du solde de liquidation de l'IS et de la contribution sociale de 3,3 % restant à payer après déduction des versements anticipés déjà effectués.

RF 994, §§ 1100 et 1150

15 au plus tard

Employeurs assujettis à la taxe sur les salaires

Déclaration et paiement au service des impôts des entreprises, ou par virement, de la taxe afférente aux rémunérations versées en avril 2009, si le montant total de la taxe sur les salaires acquitté en 2008 est supérieur à 4 000 €.

RF 989, §§ 12-1 à 12-29

Toute personne ayant payé des produits de placements à revenu fixe et/ou des dividendes en avril 2009 (5)

Déclaration (2777) au service des impôts des entreprises étrangères et versement des sommes retenues au titre du prélèvement forfaitaire et/ou des prélèvements sociaux ou déclaration (2777-D) au service des impôts des entreprises ou à la DGE (dividendes et/ou intérêts des comptes d'associés, à l'exclusion d'autres revenus).

Déclaration (2778) au service des impôts des entreprises étrangères et paiement du prélèvement libératoire correspondant aux produits de source européenne.

RF 993, §§ 16-1 à 16-10

Sociétés ayant prélevé, en avril 2009, une retenue à la source sur des revenus mobiliers (5)

Déclaration au service des impôts des entreprises étrangères et paiement de la retenue de 18 % ou de 25 % sur les revenus mobiliers versés à des non-résidents (imprimé 2777 ou 2779), de 10 % ou de 12 % sur les produits d'obligations (imprimé 2758) et de 10 % sur les produits et autres titres d'emprunts négociables émis avant 1987 (imprimé 2777).

RF 993, §§ 17-1 et 17-2

Personnes exerçant une activité en France et versant des salaires, pensions, rentes et revenus non commerciaux à des non-résidents (5)

Dépôt de la déclaration 2494 et paiement au service des impôts des entreprises étrangères de la retenue à la source sur les sommes versées en avril 2009.

RF 993, § 10-22

Personnes morales possédant un immeuble situé en France

Remise au service des impôts de la déclaration 2746 et paiement de la taxe de 3 % au titre de 2009 si elles en sont effectivement redevables ; dans le cas contraire, remise éventuellement au service des impôts de la seule déclaration 2746.

FH à paraître

Acompte de taxe professionnelle

Pour les redevables prévoyant une réduction d'au moins 25 % de leur base d'imposition de 2009 ou une cessation de leur activité en 2009, remise au percepteur d'une demande de réduction de l'acompte dû le 15 juin au plus tard.

RF 985, § 1132 ; FH à paraître

Employeurs occupant plus de 9 et moins de 50 salariés

Déclaration à l'URSSAF et au Pôle Emploi des salaires versés du 11 avril au 10 mai inclus. Paiement des cotisations afférentes à l'URSSAF (2) et au Pôle Emploi.

RF 981, §§ 2350, 2351 et 2500

MAI 2009 → MAI 2009

15 au plus tard

Employeurs occupant au plus 9 salariés ayant opté pour le paiement mensuel
Déclaration à l'URSSAF et au Pôle Emploi des salaires versés du 11 avril au 10 mai inclus. Paiement des cotisations afférentes à l'URSSAF (2) et au Pôle Emploi.

RF 981, §§ 2348 et 2500

Employeurs occupant 50 salariés et plus
Déclaration à l'URSSAF et au Pôle Emploi des salaires versés du 1er au 10 mai inclus. Paiement des cotisations afférentes à l'URSSAF (2) et au Pôle Emploi.

RF 981, §§ 2352 à 2355 et 2500

Entreprises assujetties à la C3S
Envoi de la déclaration relative à la contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S) et de la contribution additionnelle par voie électronique accompagné du paiement correspondant (www.net-entreprises.fr).

FH à paraître

Contribution destinée aux unions de médecins
Versement par les médecins conventionnés à l'URSSAF de la contribution 2009 aux unions de médecins, soit 0,50 % du revenu d'activité dans la limite de 12 fois le plafond mensuel de la sécurité sociale au 1er janvier (172 € en 2009).

RF 955, §§ 3276 à 3278

20 au plus tard

Employeurs et travailleurs indépendants
Prélèvement des cotisations sociales pour ceux ayant opté pour un prélèvement mensuel à cette date (voir le détail au 5 mai).

25 au plus tard

Employeurs occupant 50 salariés et plus
Déclaration à l'URSSAF et au Pôle Emploi des salaires versés du 11 au 20 mai inclus, sauf s'ils se rapportent à la période d'emploi de mai (cotisations payables, dans ce cas, le 5 juin). Paiement des cotisations afférentes à l'URSSAF (2) et au Pôle Emploi.

RF 981, §§ 2352 à 2355 et 2500

29 au plus tard

Tous contribuables (domicile fiscal en France)
Déclaration des revenus 2008 (2042 et déclarations annexes) souscrite sur support papier.

Voir présent FH, p. 2

31 au plus tard

Sociétés passibles de l'IS ayant clos leur exercice le 28 février 2009 (1)
Remise au service des impôts des entreprises de la déclaration des résultats 2065, accompagnée des documents annexes et du relevé de frais généraux.

RF 994, § 8

Délai variable

Redevables de taxes sur le chiffre d'affaires
Auprès du service des impôts des entreprises ou par virement (6) (7) :
- régime réel normal (si la somme payée en 2008 a excédé 4 000 €) : déclaration CA 3 et paiement des taxes afférentes au mois d'avril 2009 ;
- régime simplifié d'imposition (redevables ayant opté pour les modalités du réel normal) : déclaration CA 3 et paiement des taxes afférentes au mois d'avril 2009 ;
- régime des acomptes provisionnels :
  • déclaration CA 3 et paiement de l'acompte d'avril 2009 ;
  • déclaration et paiement du solde des taxes afférentes aux opérations du mois de mars 2009.

RF 966, §§ 3040 à 3075

Remboursement mensuel du crédit de TVA du mois d'avril 2009 (7)
Dépôt, avec la déclaration de TVA, de la demande de remboursement 3519 pour les redevables qui déposent une déclaration CA 3 mensuelle.

FH 3288-1

(1) Délai supplémentaire de 15 jours (BO 13 K-3-08) en cas de télétransmission (TDFC).
(2) Cotisations de sécurité sociale, CSG et CRDS, FNAL, contribution solidarité autonomie. Les employeurs de plus de 9 salariés doivent en outre régler à l'URSSAF la taxe de 8 % sur les contributions patronales de prévoyance complémentaire et le versement de transport. Les employeurs de 20 salariés et plus sont redevables du FNAL déplafonné (0,40 %).
(3) Les ETT doivent fournir au Pôle Emploi avant le 20 de chaque mois le relevé des contrats de travail temporaire qu'elles ont conclus, avec indication des rémunérations versées.
(4) Les contribuables dont l'impôt dû au titre des revenus de 2007 a été mis en recouvrement entre le 1er janvier et le 15 avril 2009 doivent verser, à la même date, un acompte unique égal à 60 %.
(5) Lorsque la date limite de paiement ou de prélèvement des impôts, droits, taxes et redevances prévus par le code général des impôts coïncide avec un samedi, un dimanche ou un jour férié, elle est prorogée au premier jour ouvrable suivant (CGI, ann. IV, art. 199-0).
(6) La date limite varie du 15 au 24 du mois selon la catégorie dans laquelle entre le redevable (voir « La TVA », *RF* 966, § 3142). La déclaration de TVA doit être souscrite par voie électronique et accompagnée d'un télérèglement si elle est relative à un mois ou à un trimestre immédiatement postérieur au mois de clôture d'un exercice dont le montant de chiffre d'affaires est indifférent, mais qui fait lui-même suite à un exercice dont le montant de chiffre d'affaires a été supérieur à 760 000 € (BO 13 K-1-00). Les entreprises qui relèvent de la DGE sont tenues de télédéclarer et télépayer la TVA (BO 13 K-16-01).
(7) Option pour le dépôt d'une déclaration mensuelle : avant la fin du mois précédant le dépôt de la déclaration (réel normal) ou jusqu'au 5 mai pour la première déclaration de TVA à déposer en mai (RSI et RSA) (voir FH 3288, § 1-11).